مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية

بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)

The Extent of Applying IFRS (8) in Jordanian Industry Corporations

Listed in Amman Stock Exchange

إعداد الطالب: مهند زياد "محمد الصغير" أبو حسين

الرقم الجامعي : 201225007

بإشراف: الدكتور محمود نصار

قدمت هذه الرسالة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

عمادة البحث العلمي والدراسات العليا

2015

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

عمادة البحث العلمي والدراسات العليا / ماجستير

قرار لجنة المناقشة

اجتمعت اللجنة المكلفة بمناقشة رسالة الماجستير للطالب/ مهند زياد "محمد الصغير" ابو حسين

بتاريخ: 2015/1/27 وكانت مكونة من :

الأستاذ الدكتور جبرائيل جوزيف كحاله (رئيس اللجنة)

الدكتور محمد ابراهيم ادريس (عضو)

الدكتور محمود داوود نصار (مشرف رئيسي)

الأستاذ الدكتور وليد زكريا صيام (عضو خارجي)

وبعد المداولة، توصي اللجنة بالقرار التالي :

....

....

أعضاء اللجنة :

رئيس اللجنة الأستاذ الدكتور جبرائيل جوزيف كحاله التوقيع.........................

العضو الدكتور محمد ابراهيم ادريس التوقيع ....

المشرف الرئيسي الدكتور محمود داوود نصار التوقيع ....

العضو الخارجي الأستاذ الدكتور وليد زكريا صيام التوقيع ....

نموذج التفويض

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

(نموذج تفويض رقم /)

أنا الطالب / مهند زياد "محمد الصغير " أبو حسين.

أفوض جامعة العلوم التطبيقية الخاصة بتزويد نسخة من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الجهات أو الأشخاص عند الطلب.

التوقيع :

التاريخ :

﴿رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلى والِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صالِحًا تَرْضاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبادِكَ الصَّالِحِينَ﴾

(من الآية 19 من سورة النمل)

الأهداء

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار ..... إلى من علمني العطاء بدون إنتظار

إلى من أحمل أسمه بكل افتخار

أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثماراً قد حان قطافها بعد طول إنتظار

إلى والدي العزيز

إلى ينبوع الصبر والتفائل والأمل .... إلى رمز الحب وبسمة الحياة

إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي.. والدتي الحبيبة

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله

إلى من آثروني على أنفسهم .... إلى من علموني علم الحياة

إلى من أظهرو لي ما هو أجمل من الحياة

إلى أخوتي وأخواتي الأعزاء

إلى من يتحلوا بالإخاء ويتميزوا بالوفاء والعطاء

إلى من برفقتهم سرت في دروب الحياة ..... إلى من ساروا معي على طريق النجاح والخير

إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم

إلى أصدقائي الأعزاء

إلى هذا الصرح العلمي

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

إليهم جميعاً أهدي هذا البحث المتواضع

الشكر وتقدير

الحمد لله سبحانه وتعالى الذي منحني العلم والمعرفة والقدرة على إتمام هذا الجهد المتواضع، ويسرني أن أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ الفاضل الدكتور محمود نصار الذي واكب هذا الجهد منذ كان فكرة حتى وصل بصورته الحالية، وعلى ما أفاض علي من علمه ووقته وجهده فكان عوناً لي وناصحاً أميناً حيث ساهم بحسن توجيهاته ودقة تصويباته في إتمام هذه الدراسة، فكان أستاذاً ومعلماً فله كل الحب والتقدير.

كما أتقدم بالشكر والتقدير للأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بمناقشة هذه الرسالة.

وأتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأخوة الأعزاء المحاسبين والمدراء الماليين الذين قاموا بتعبئة الإستبانة لتخصيص جزء من وقتهم الثمين لخدمة البحث العلمي.

وأخيراً أشكر كل من ساعدني ولو بالدعاء والأماني الطيبة.

وما توفيقنا إلا بالله إنه نعم المولى ونعم النصير

قائمة الاختصارات

IASC: International Accounting Standards Committee.

IAS: International Accounting Standards.

IFRS: International Financial Reporting Standards.

IASB: International Accounting Standards Board.

IFAC: International Financial Accountants Committee.

IOSCO: International Organization of Securities Commissions.

FASB: Financial Accounting Standards Board.

ICAEW: Institute of Chartered Accountants in England and Wales.

SFAS: Statement of Financial Accounting Standards.

SSAP: Statements of Standard Accounting Practice.

SPSS: Statistical Package for the Social Sciences.

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الملاحق

مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)

إعداد : مهند زياد أبو حسين

بإشراف : الدكتور محمود نصار

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في بورصة عمان بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية والتعرف على المعوقات التي تحول دون ذلك.

ولغايات تحقيق أهداف الدراسة تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم تصميم إستبانة وزعت على عينة الدراسة البالغة (50) شركة التي تم إختيارها عن طريق العينة العشوائية البسيطة من مجتمع الدراسة المكون من 75 شركة ، وتم اخضاع (39) إستبانة للتحليل الإحصائي.

وقد أظهرت الدراسة العديد من النتائج والتي كان من أهمها أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان ملتزمة بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات ، كما أنها ملتزمة بالإفصاح عن المعلومات الكافية التي تساعد مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الإقتصادية للقطاعات التشغيلية، إضافة إلى أنها ملتزمة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل في المنشأة.

كما اظهرت النتائج وجود العديد من المعوقات التي تحد من الإلتزام بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) والتي كان من أهمها ضعف دور الجمعيات والهيئات المحاسبية في تنمية مهارات وخبرات المحاسبين ، إضافة الى أن غالبية القائمين على إعداد التقارير المالية لا تتوفر لديهم الخبرة والمعرفة الكافية في تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) ، وكذلك ضعف دور إدارة الشركات في تدريب موظفيها حول ما يستجد في المعايير الدولية إما لقلة الموارد المالية أو قلة الأهتمام . وخرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات والتي كان من أهمها ضرورة تفعيل دور الجمعيات والهيئات المحاسبية في تنمية مهارات وخبرات المحاسبين حول أسس تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ، كما على الشركات زيادة الاهتمام بموضوع كفاءة موظفي الإدارات المالية من ناحية التأهيل العلمي المهني .

كلمات مفتاحية : معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 – القطاعات التشغيلية – الإفصاحات المحاسبية.

The Extent of Applying IFRS (8) in Jordanian Industry Corporations Listed in Amman Stock Exchange

Prepared by: Muhannad Ziad Abu Hussein

Supervised by: Dr. Mahmoud Nassar

This study aimed to ascertain the extent of Commitment of the Jordanian public shareholding companies listed on the Amman Stock that applied IFRS No. (8) On the operating segments and to identify the obstacles that prevent it.

For the purpose of achieving the objectives of the study was used descriptive analytical method, and a questionnaire was designed and distributed to a sample study of (50) company, have been analyzed (39) questionnaire for statistical analysis.

The study showed many of the results, which was the most important industrial Jordanian public shareholding companies listed on the Amman Stock is committed to identifying covered financial reports operating segments according to the foundations of identifying sectors, it is also committed to disclose sufficient information to help users of financial statements to evaluate the nature and financial effects of the activities business and economic environment of the operating segments. In addition to that it is committed to disclose information relating to the scope and areas of work at the facility.

The results also showed that there are many obstacles that limit the obligation to implement IFRS No. (8) also the weakness of the role of associations and accounting bodies in develop the skills and expertise of accountants, as well as the majority of those in charge of the preparation of financial reports do not possess sufficient experience and knowledge in the

application of IFRS No. (8), as well as the weakness of the role of corporate governance in the training of its staff on developments in international standards, for either lack of financial resources or lack of interest.

The study came out a set of recommendations, which was the most important necessity of activating the role of associations and accounting bodies in the development of skills and expertise of accountants in the foundations of the application of international financial reporting standards, as companies increase the efficiency of the financial interest in the subject of the administration of the vocational rehabilitation of scientific terms.

Keywords: IFRS (8) - Operating Segments - accounting disclosure

الفصل الاول

مقدمة الدراسة

1.1- تمهيد

1.2- مشكلة الدراسة

1.3- أهمية الدراسة

1.4- أهداف الدراسة

1.5- فرضيات الدراسة

1.6- التعريفات الإجرائية

1.7- حدود الدراسة

1.8- محددات الدراسة

1.1- تمهيد :

يعد القطاع التشغيلي جزء من المنشأة يمارس نشاطاً، يولد إيرادات ويتكبد مصاريف ويتم مراجعة نتائجه التشغيلية بشكل منتظم من قبل متخذ القرار التشغيلي وعليه فإن للإفصاح عن المعلومات القطاعية المختلفة للشركات أهمية كبيرة، حيث أن هذه المعلومات تظهر المخاطر والعوائد الخاصة بعمل المنشأة من خلال إظهار المركز المالي والأداء حسب القطاعات التشغيلية، وعرض معلومات حول المنتجات والخدمات التي تقدمها المنشأة والمناطق الجغرافية التي تعمل بها المنشأة ومعلومات حول العملاء الرئيسيين لدى المنشأة . حيث أن هذه المعلومات تساعد مستخدمي القوائم المالية على تقييم المخاطر المصاحبة لأداء القطاعات بشكل أفضل، حيث أن معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 (القطاعات التشغيلية) حدد ما هية المعلومات التي يجب التقرير والإفصاح عنها حول هذه القطاعات. حيث يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية دون الإفراط في تقديم المعلومات والإفصاح عنها (أبو نصار وحميدات،2012).

إن قطاع الصناعة في الاردن يعتبر من أهم القطاعات لما له من أهمية كبيرة لكبر حجم الشركات في هذا القطاع وما تقدمه من خدمات ومنتجات، كما تسهم في زيادة الإستثمارات في المنشآت التي يحتاجها المجتمع من خلال إلتزامها بالقوانين والتشريعات المفروضة عليها(المطارنة، 2006).

يجب أن تتوفر معلومات قطاعية سواءً عن قطاع الأعمال أو القطاعات الجغرافية، وذلك لكي يتمكن مستخدموا القوائم المالية من التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، ومن مقارنة الأداء لشركة تعمل في قطاع معين مع شركة أخرى تعمل في نفس القطاع ، أو المقارنة مع شركات ذات

منتج واحد تعمل في نفس المجال ، الأمر الذي يساعد بدوره المهتمين بالقوائم المالية على تقييم أداء الشركات بشكل أفضل، إذ أن نجاح الشركة كوحدة واحدة يعتمد على نجاح كافة القطاعات مجتمعة، كما أن إفصاح الشركات عن معلومات قطاعية كافية يساعد مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ بالأرباح التي قد تحققها الشركة وكذلك المخاطر في ظل توافر معلومات خارجية (Robert،2002).

إن معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) جاء ليحل محل معيار المحاسبة الدولي رقم (14): التقارير القطاعية ، نتيجة لمجموعة من التعديلات التي قامت بإجراءها لجنة معايير المحاسبة الدولية على معيار المحاسبة الدولي رقم (14) والتي كان من أبرزها إصدار هذا المعيار في العام 1981 والمتعلق بالتقارير القطاعية حيث كان يتطلب من قطاعات الاعمال والقطاعات الجغرافية الإفصاح عن : (الإيرادات الخارجية والإيرادات الداخلية بين القطاعات وقائمة تسوية لتشرح الفرق بين إجمالي المبيعات والمبيعات القطاعية في حال وجود فرق والأرباح القطاعية والأصول القطاعية وقائمة بالخدمات التي يقدمها كل قطاع والأساس المتبع في تسعير التحويلات فيما بين القطاعات)، حيث تم في عام 1991 إعادة صياغة معيار المحاسبة الدولي رقم (14)، وذلك بإدخال بعض المصطلحات الجديدة لتوفير بعض الاتساق بين هذا المعيار ومعايير المحاسبة الدولية الأخرى، حيث أُصدر هذا المعيار الخاص بالتقرير عن المعلومات المالية لقطاعات الأعمال بصيغته النهائية في العام 1994(معايير المحاسبة الدولية 1997). وقد عُدِل مرة أخرى في العام 1997 وأصبح بأسم معيار المحاسبة الدولي رقم (14) المعدل، وليكون نافذ المفعول في الاول من تموز للعام 1998، إلى أن تم إلغاء هذا المعيار وإصدار معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في شهر تشرين الثاني/2006 وأصبح نافذ المفعول إعتباراً من 2009/01/01.

1.2- مشكلة الدراسة :

تُعد المملكة الأردنية الهاشمية من الدول التي تبنت تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية إعتباراً من عام 2003، ويقدم الإلتزام بمعايير الإبلاغ المالي الدولية مزايا عديدة على البلد وعلى الشركات المطبقة لتلك المعايير من تخفيض للتكلفة وتوحيد للمصطلحات وإجراءات المقارنات. إن عملية الإلتزام بمعايير الإبلاغ المالي قد تختلف من دوله إلى دوله تبعاً لأختلاف العوامل الاجتماعية و الاقتصادية وغيرها من العوامل الأخرى، وتبرز مشكلة الدراسة هنا في أن معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) والخاص بالقطاعات التشغلية يعتبر من المعايير التي أُصدرت حديثاً وعدم معرفه درجة إلتزام الشركات بتطبيق هذا المعيار. فإن هذه الدراسة تسعى إلى طرح مشكلة الدراسة من خلال الإجابة على السؤال الرئيسي التالي :

ما مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية ؟

1.3- أهمية الدراسة :

تنبع أهمية الدراسة من أهمية الأهداف التي تسعى لتحقيقها والمتمثلة بمعرفة مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية ، فالقطاعات التشغيلية تتميز بأهمية كبيرة من وجهة نظر جهات عديدة داخلية وخارجية ، وأن الإفصاح عن المعلومات اللازمة حول هذه القطاعات يعد في غاية الأهمية ، ويزداد الأهتمام بالقطاعات التشغيلية لما تتضمنه من محتوى معلوماتي يساعد في إتخاذ القرارات وتقييم الأداء بشكل أفضل ، إذ أن نجاح الشركة الواحدة يعتمد على أداء كافة القطاعات التشغيلية فيها ، وتساعد هذه المعلومات مستخدمي التقارير المالية على فهم أفضل لتقدير المخاطر المصاحبة لأداء هذه القطاعات، وإلى جانب ذلك تعتبر هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي تتناول معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) ومدى تطبيقه في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية حيث يعد هذا المعيار من المعايير الحديثة ، حيث أنه صدر بتاريخ تشرين الثاني/2006 وأصبح نافذ المفعول إعتباراً من 2009/01/01 .

1.4- أهداف الدراسة :

إن الهدف الرئيسي من هذه الدراسة التحقق من مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية ، ويندرج تحت هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية :

1- التعرف على مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات.

2- التعرف على مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الاقتصادية للقطاعات التشغيلية .

3- التعرف على مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل بالمنشأة .

4- الوقوف على المعوقات التي قد تعترض تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالقطاعات التشغيلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية .

1.5- فرضيات الدراسة :

لغرض تحقيق أهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات التالية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية :

H01 - لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات.

H02- لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الاقتصادية للقطاعات التشغيلية.

H03- لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل بالمنشأة.

H04- لا يوجد معوقات تتعلق بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

1.6- التعريفات الإجرائية :

- **معايير الإبلاغ المالي الدولية :** هي المعايير والتفسيرات المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، والتي تهدف إلى توفير معلومات ذات جودة عالية وتتمتع بالشفافية وقابلية المقارنة للتقارير المالية الأخرى وذلك لمساعدة المستثمرين والمشاركين الآخرين في أسواق المال العالمية والمستخدمين الأخرين للمعلومات المالية في إتخاذ القرارات الأقتصادية.(معايير المحاسبة الدولية، 2010)
- **الإفصاح المحاسبي :** هي المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المنشأة ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الإدارة وتضمنها التقارير المالية. (خشارمة،2003،ص97)
- **القطاع التشغيلي :** جزء من المنشأة يشارك في نشاطات تجارية والتي يمكن أن تولد إيرادات وتتكبد مصاريف (بما في ذلك الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالمعاملات مع العناصر الأخرى في نفس المنشأة)، ويتم مراجعة نتائجه التشغيلية بشكل منتظم من قبل صانع القرار الرئيسي للمنشأة لإتخاذ القرار حول الموارد التي سيتم تخصيصها للقطاع وتقييم أدائه، والتي تتوفر معلومات مالية منفصله بشأنه. (معايير المحاسبة الدولية، 2010)

1.7- حدود الدراسة :

- **الحدود البشرية :** المدراء الماليون أو رؤوساء أقسام المحاسبة أو المحاسبين الرئيسيين أو مدققي الحسابات الداخلية العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.
- **الحدود الزمانية :** تم إجراء هذه الدراسة في الفترة الممتدة من الأول من شهر أيلول من عام 2014 وحتى نهاية شهر تشرين ثاني من العام 2014.
- **الحدود المكانية :** الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية وذلك حسب عناوينها في جميع انحاء المملكة.

1.8- محددات الدراسة :

1- تباعد المناطق الجغرافية للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في بورصة عمان، مما أدى إلى بذل المزيد من الجهد والوقت في التنقل بين الشركات لتوزيع إستبانه الدراسة، ومن ثم العودة من جديد لإعادة جمعها .

2- عدم التعاون من قبل بعض إدارات الشركات نفسها في إتمام الدراسة، وذلك بحجة أن هذه معلومات سرية ولا يتم الإفشاء بها مهما كانت نوع المعلومات المقدمة، وعدم إستلام الاستبانة للإجابة عنها.

3- التعاون المحدود الذي أبدته بعض فئات عينة الدراسة عند الإجابة على الاستبانة موضوع الدراسة إما لعدم اهتمامهم بعملية البحث العلمي، أو لضيق وقتهم.

4- عدم فهم غالبية وحدات المعاينة في عينة الدراسة لمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)، وعدم متابعة بعضهم للمعايير الدولية ، حيث تعتبر هذه المشكلة من أهم المشكلات التي واجهت الباحث وذلك لأن الدراسة تتعلق بهذا المعيار. مما أدى إلى إجابة البعض على الإستبانة بشكل عشوائي ومن دون فهم لمحتويات ومحاور المعيار.

5- ندرة الدراسات السابقة التي تناولت معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8.

- وبالرغم من وجود المحددات السابقة الذكر إلا أنها لم تؤثر بشكل جوهري على نتائج الدراسة.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

2.1- الإطار النظري

2.1.1- المبحث الأول : معايير الإبلاغ المالي الدولية

2.1.2- المبحث الثاني : الإفصاح المحاسبي

2.1.3- المبحث الثالث : العرض والإفصاح للقطاعات التشغيلية وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)

2.2- الدراسات السابقة

2.2.1- ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

2.1.1- المبحث الاول : معايير الإبلاغ المالي الدولية :

2.1.1.1 - المقدمة :

تعتبر معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية من أكثر المجالات انتشاراً وتطبيقاً في العالم نظراً للقبول العام لهذه المعايير في العديد من الدول ومنها الاردن.

لقد كانت بداية إصدار المعايير من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Committee (IASC)) حيث أصدرت ما يعرف بمعايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards (IAS)) ما بين الأعوام من 1973 ولغاية 2003، ومن ثم بعد عام 2003 تم إستبدال مسمى لجنة معايير المحاسبة الدولية بمجلس معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Board)(IASB)، حيث أخذ هذا المجلس على عاتقه تعديل كافة معايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى اصدار معايير جديدة لم تكن من ضمن قائمة معايير المحاسبة الدولية القديمة والتي عرفت في الفترة الأخيرة بمعايير الإبلاغ المالي الدولية (International Financial Reporting Standards(IFRS)).

ولقد صدر أول معيار من معايير الإبلاغ المالي الدولي (IFRS) في العام 2003، حيث بدأت تحل معايير الإبلاغ المالي الدولي بتسميتها الجديدة محل معايير المحاسبة الدولية (IAS)، وعليه فإن التسمية القديمة سوف تختفي من أدبيات المحاسبة تدريجياً لتحل محلها التسمية الجديدة (الإبلاغ المالي (IFRS)).

إن مصطلح معايير الإبلاغ المالي الدولية يمكن أن يؤخذ بمفهومه البسيط وبالمفهوم الواسع، حيث يعد هذا المصطلح بمفهومه البسيط ترقيماً جديداً لمعايير المحاسبة الدولية لتمييزها عن معايير المحاسبة الدولية، أما من الناحية الأخرى بمفهومه الواسع فإن معايير الإبلاغ المالي الدولية تعد تطوراً وإمتداداً طبيعياً لمضمون ومحتوى ماصدر وما سوف يصدر من معايير المحاسبة ولجنة تفسير معايير الإبلاغ المالية الدولية.(المجربي، 2012).

أحرزت عملية وضع معايير الإبلاغ المالي الدولية في السنوات القليلة الماضية عدداً من النجاحات في تطبيق واستخدام أكبر للمعايير الدولية، حيث قامت الكثير من البلدان بتبني هذه الصيغة الجديدة من معايير الإبلاغ المالي الدولية والإلتزام بها أو بإعادة تعديل معاييرهم المحلية لتتوافق وتوائم هذه المعايير الجديدة.(السعيد، 2008).

إن معايير الإبلاغ المالي الدولية قد ساهمت في معالجة الكثير من الأمور المحاسبية على الصعيدين المحلي والدولي، وأن عدد الدول التي تبنت إعتماد هذه المعايير قد تجاوز 150 بلداً مما أسفر عن إزالة الكثير من الفوارق التي كانت قائمة بين البيانات المالية وفق هذه المعايير وتلك المعدة وفق معايير محلية مختلفة.(جربوع، وحلس، 2002)، لأن أحد أهم أهداف مجلس معايير الإبلاغ المالي الدولية هو تعزيز وتحسين مستوى الشفافية في عملية الإبلاغ المالي حتى تعكس الحقائق والقيم الإقتصادية المعقولة للمنشأة.

2.1.1.2 – معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) :

سوف يتم في هذا الجزء عرض معايير الإبلاغ المالي الدولية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والتي وضعت لتغطي جوانب أخرى من معايير المحاسبة الدولية أو لتحل محلها، وهي تسعة معايير، كالتالي (معايير المحاسبة الدولية، 2010) :

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 1: (تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة) :

ويهدف هذا المعيار إلى ضمان أن القوائم المالية السنوية والتي تعد لأول مرة على أساس معايير الإبلاغ المالي الدولية تشمل معلومات مالية عالية الجودة، بحيث تحقق الشفافية لمستخدميها وتوفر معلومات مقارنة لكل الفترات المعروضة، وتوفر نقطة بداية ملائمة وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية.

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 2 : (المدفوعات على أساس الأسهم):

يهدف هذا المعيار إلى بيان ووصف كيفية التقرير عن العمليات الواجب على الشركة القيام بها في حال استلمت الشركة سلعاً وخدمات مقابل التسديد بأدوات حقوق الملكية والتي قد تأخذ صورة أسهم أو أن تقوم بعمل إلتزام محدد مبنياً على أساس القيمة السوقية لأسهمها العادية أو الممتازة المتداولة في سوق رأس المال.

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 3 : (إندماج الأعمال):

حل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي رقم (22)، وقد تضمن تعديلات هامة من خلال تبني مفهوم القيمة العادلة وذلك من خلال إلغاء طريقة توحيد المصالح وإعتماد طريقة الشراء عند المحاسبة عن إندماج الأعمال.

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 4 : (عقود التأمين):

يعتبر أول معيار محاسبي دولي يتناول عقود التأمين من حيث المعالجة المحاسبة للتقرير عن عقود التأمين، والإفصاحات المتعلقة بتحديد وتفسير المبالغ ذات العلاقة بعقود التأمين.

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 5 : (الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة)

يعتبر هذا المعيار بديلاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (35) "العمليات غير المستمرة" الذي تم إلغاؤه عند صدور هذا المعيار.

يطبق هذا المعيار على الأصول غير المتداولة التي سيتم التخلص منها ولها مواصفات وظروف خاصة.

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 6 : (الكشف عن المصادر المعدنية (الطبيعية) وتقييمها).

يهدف إلى تحديد التقارير المالية في حال استكشاف الموارد المعدنية أو الطبيعية وكيفية معالجتها المحاسبية، على أن يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولي لاحقاً بإصدار معيار أكثر تفصيلاً وتحديداً وليتم تغطية الموضوع بشكل كافٍ.

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 7 : (الإفصاحات) :

يهدف إلى بيان متطلبات الإفصاح المتعلقة بالأدوات المالية في القوائم المالية بحيث يتمكن الأشخاص المهتمون في القوائم المالية من تقييم أهمية الأدوات المالية في قائمة المركز المالي وقائمة الدخل الشامل إضافة إلى طبيعة ومدى المخاطر الناجمة عن الأدوات المالية التي قد تتعرض لها المنشأة خلال الفترة المالية.

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 : (القطاعات التشغيلية) :

يتطلب هذا المعيار من منشآت الاعمال تحديد القطاعات التشغيلية الواجب الإفصاح عنها بحسب متطلبات المعيار والذي هو محور الدراسة .

- معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 9 : (الأدوات المالية) :

يتناول هذا المعيار المعالجة المحاسبية للأدوات المالية وقد جاء ليحل محل معيار المحاسبة الدولي رقم 39 حيث صدرت المرحلة الأولى من هذا المعيار ويعتبر ساري المفعول اعتباراً من 2013/01/01 مع السماح بالتطبيق المبكر.

2.1.1.3 – العوامل المؤثرة في تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية :

يوجد العديد من العوامل المؤثرة وراء الرغبة الدولية في تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، وأهمها :

1) البنية الأساسية المحاسبية :

تتكون البنية الأساسية المحاسبية من المكونات التالية :

- وجود منظمات قوية ذات مصلحة في تنظيم المعايير كهيئات تداول الأوراق المالية، والبنوك وغيرها.
- وجود تنظيم مستقل ومتكامل يعمل على تطوير وصناعة المعايير، يتضمن بصفة أساسية مجلس مستقل لأتخاذ القرارات ومجلس استشاري لتقديم الدعم والمشورة ومركز للبحوث والدراسات المحاسبية لتطوير المعايير.
- وجود ممارسة مهنية فعالة والتي تمثل المحاسبين ومكاتب المحاسبة.
- يوجد موارد بشرية ومالية كافية .

وان هذه المقومات لا تتوفر في كل دولة بنفس القدر وخاصة بالنسبة للدول النامية، ومع ظهور لجنة معايير المحاسبة الدولية، وجدت الدول التي لا تقوى على تحمل تكلفة صناعة المعايير فيها مصدراً جيداً للمعايير المحاسبية الدولية. (الجرف، 2010، ص15)

2) الشركات المتعددة الجنسيات :

إن ظهور الشركات متعددة الجنسيات قد كثف الجهود لإصدار معايير المحاسبة الدولية، من أجل معالجة المشكلات المحاسبية التي صاحبت قيام هذه الشركات، وأبرزها كيفية إعداد البيانات المالية

الموحدة وذلك لإختلاف معايير المحاسبة المتبعة بين البلد الذي يوجد فيه الفرع وبين البلد الذي توجد فيه الشركة الأم، مما أدى إلى التقليل من مصداقية تلك البيانات وقابليتها للمقارنة وهذا بدوره أثر على إمكانية المستخدم في إختيار الفرصة الأستثمارية الأجنبية في الفترة الأخيرة.(صلاح،2008، ص64).

3) التداول في الأسواق العالمية :

الحاجة المتزايدة إلى رأس المال في الشركات العالمية لتتمكن من تنفيذ النشاطات الاقتصادية المختلفة وحاجة الممولين والمستثمرين إلى المعلومات المالية عن تلك الشركات التي تتداول أسهمها في البورصات العالمية كل ذلك أدى إلى ضرورة تطبيق معايير محاسبية موحدة قابلة للفهم من قبل المستثمرين والمقرضين.

فإذا لم يكن هنالك تنسيق بين الدول فإن كل شركة سوف تكون مطالبة بإعداد مجموعتين من القوائم المالية، الأولى وفقاً لمعايير دولة المنشأة والثانية وفقاً لمعايير الدولة المضيفة، وإذا تصورنا تداخل العلاقات الدولية على هذا النحو فإن صعوبة الإلزام بقواعد التداول في الدول المتعددة سوف يحول دون قيد وتداول الأوراق المالية للشركات المحلية في الخارج.

ولهذا السبب فإن التنسيق الدولي بين الدول المختلفة بدأ على مستويين، الأول المستوى الثنائي والإقليمي الذي يأخذ شكل اتفاقيات لتسهيل عملية التداول بين الدول المتفقة، والثاني على المستوى العالمي والدولي في إطار المنظمات الدولية العالمية. (الجرف،2010، ص16)

4) الأستثمار في الأسواق العالمية :

ان من المشاكل التي رافقت عمليات الأستثمارات الأجنبية هي صعوبة قراءة وفهم القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية للدول المستثمر فيها، ومع القيود المفروضة على قدرات المستثمر الأجنبي

في فهم الأمور المحاسبية أصبح يلجأ إلى المحللين الماليين والمؤسسات الاستثمارية، الأمر الذي أدى إلى زيادة تكلفة الأستثمار ولهذا بدأت الدول المستثمر فيها تبحث عن أبسط الأمور التي تخفض من هذه التكلفة ومنها القيام بتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية إما بصورة مطلقة أو بصورة متوافقة تجعل الاختلافات ضئيلة جداً عند إعداد القوائم المالية مع الإفصاح عن هذه الاختلافات في القوائم المالية. (الجرف،2010، ص16)

يصعب في الوقت الحاضر ان يتم فهم أداء الشركات عندما تنشأ المعلومات المالية من مواقع جغرافية متباعدة حيث ان العديد من هذه الشركات تعد قوائمها المالية باستخدام معايير وتشريعات محاسبية مختلفة، وبالتالي توجد مقاييس أو قيم مختلفة لنفس الأحداث الأقتصادية، ومن هنا أصبحت الحاجة ماسة لوجود معايير محاسبية متجانسة وإبلاغ مالي بلغة محاسبية واحدة. (المجربي، 2012 ص42)

2.1.1.4 – مدى الإلتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية :

إن الإلتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي في بعض الدول غالباً ما يكون إختيارياً، وذلك بإعتبار أن هذه المعايير تمثل معايير إرشادية غير ملزمة دولياً؛ وبالتالي فإن الأولوية في التطبيق عند إعداد القوائم المالية غالباً ما تكون هي النظم والقوانين المحلية في الدولة بما لا يتعارض مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، ولكن يجب مراعاة ما يلي:

- إذا كانت المعايير المطبقة في الدولة أقل قوة من المعايير التي أقرها الأتحاد الدولي ، تطبق معايير الاتحاد الدولي.

- إذا كانت المعايير المطبقة في الدولة أكثر قوة من معايير الإبلاغ المالي الدولية تطبق المعايير المحلية للدولة التي تؤدى فيها الخدمة.
- إذا كانت المعايير المطبقة في الدولة الأم أشد وأقوى صرامة من المعايير في الدولة التي تؤدي فيها الخدمة تطبق معايير الدولة الأم. (جربوع، وحلس، 2002، ص24)

2.1.1.5 – العوامل التي تساعد وتدعم تطور وانتشار معايير الإبلاغ المالي الدولية :

يوجد العديد من العوامل التي تدعم تطور وإنتشار معايير الإبلاغ المالي الدولية ، وهي كالتالي: (حميدات، 2004، ص 125-126):

- إن تبني الدول النامية لمثل هذه المعايير الدولية يؤدي إلى تمثيل عالمي للأبلاغ المالي.
- تعمل معايير الإبلاغ المالي الدولية في تحسين عملية المقارنة بين القوائم المالية وجعلها أكثر سهولة للأستخدام عبر البلدان المختلفة، خاصة مع التسارع المتزايد في نمو أسواق المال العالمية.
- تعتبر جيدة للدول النامية التي تفتقر إلى وجود معايير خاصة بها، حيث يصعب على تلك الدولة تطوير معايير خاصة بها نظراً لمحدودية الإمكانيات المادية لديها.
- مفيدة للشركات متعددة النشاط لخدمة عملائها الأجانب من جهة، وتوحيد القوائم المالية من جهة أخرى.
- تساعد المستثمر العالمي الذي يرغب بالاستثمار في البورصات العالمية.

- من الصعب تبني دولة معينة لمعايير محاسبية لدولة أخرى بسبب السيادة الوطنية، ولكن تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية صادرة من جهة محايدة "مجلس معايير محاسبية عالمية" يلقى استحساناً وقبولاً.
- إن وجود خصائص نوعية للبيانات المالية المبنية على أساس معايير محاسبية موحدة عالمياً يعطيها ثقة أكبر وملاءمة وقابلية للمقارنة لهذه البيانات.
- تخدم أغراض العولمة والتخاصية، خصوصاً في تقييم صافي الأصول المعروضة للخصخصة.
- إن تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية يحقق للبيانات المنشورة المعدة والمدققة بموجب تلك المعايير سمة الموثوقية وذلك بالإضافة إلى سمتي القبول العام والقابلية للمقارنة.

2.1.1.6 – مصادر الدعم والتأييد لتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية:

تجدر الأشارة هنا أن هنالك مصدرين مهمين لدعم وتأييد المعايير الدولية هما :

- المصدر الأول : هو مساهمة المنظمة الدولية للبورصات العالمية (International Organization of Securities Commissions(IOSCO)) في معايير الإبلاغ المالي الدولية وتتمثل هذه المساهمة في مراجعة تلك المعايير وإقرارها والتوصية باستخدامها في كل عمليات القيد والتداول الخارجي للشركات.
- المصدر الثاني : التشريع رقم (1606 لسنة 2002) الصادر من قبل البرلمان الأوروبي الذي يلزم الشركات العاملة أو الموجودة في الأتحاد الأوروبي بأن تبدأ في أستخدام معايير

الإبلاغ المالي الدولية في إعداد القوائم المالية المجتمعة وذلك اعباراً من (1 يناير 2005). (الجرف، 2010، ص11)

2.1.1.7 – معوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية :

يوجد العديد من المعوقات التي تقف في سبيل تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية والتي يمكن تلخيصها بما يلي (حميدات، 2004، ص126):

- عوامل سياسية واقتصادية وتنظيمية واجتماعية تتعلق بكل دولة على حدة.
- وجود تضارب بين التشريعات والقوانين المحلية السائدة وبين معايير الإبلاغ المالي الدولية.
- الصعوبة في تبديل المعايير المحلية بمعايير محاسبية دولية.
- الصعوبة في التطبيق على المؤسسات الصغيرة.
- صعوبة التنسيق بين الإختلافات الموجودة في المعايير المحاسبية في مختلف دول العالم.
- اختلاف اللغة ومستوى التعليم ودرجة التنمية الاقتصادية والاجتماعية ونظام الضرائب وغيرها.
- ان تبني معايير إبلاغ مالي الدولية بجانب المعايير المحلية يخلق عبئاً متزايداً بخصوص تطبيق المعايير.
- الحاجة لوجود جمعيات أو هيئات محاسبية صارمة لإلزام تطبيق هذه المعايير مع توفر الدعم الحكومي لها.

2.1.1.8 – مزايا تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي:

عندما تقوم الشركة بتبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، فإنها بذلك تعتمد لغة الإبلاغ المالي الدولية التي تمكن الشركات بأن يصبح إبلاغها المالي مفهوماً ومقروءاً في السوق العالمية، وهذا يعني التمكن من دخول أسواق رأس المال العالمية وخفض تكاليف إنتقال الأموال ووضع أنفسهم على خارطة الاستثمار العالمي، ومن المنافع في تبني وأستخدام معايير الإبلاغ المالي، هي كالتالي: (المجربي، 2012)

- السماح للمجموعات متعددة الجنسيات بتطبيق النظم المحاسبية نفسها المتبعة في المقر الرئيسي والفروع التابعة لها، حيث تساعد على تحسين عمليات الاتصال فيما بينهم، وتحسن جودة الإبلاغ الإداري وبالتالي تؤثر على عمليات اتخاذ القرارات على مستوى المجموعة ككل.
- تساهم في وضع الشركات موضع مقارنة مقابل الشركات ذات النشاط المماثل وذلك في ظل المنافسة المتزايدة.
- إعادة الثقة للمستثمرين الخارجيين وهو ما يسمح بتدفق الاستثمارات الأجنبية المباشرة.
- الشفافية والفعالية في قوائم الشركات وهو ما يسمح بالتحديد الدقيق لصحة المعلومات المالية لها ومن ثم اتخاذ القرارات اللازمة.
- إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للشركات المدرجة في البورصة بسهولة .
- تشجيع ظهور وتطور الأسواق المالية ومن ثم تخفيض تكاليف الحصول على رؤوس الأموال بالنسبة للشركات.

- تطوير نظام معلومات المالية في الشركة من خلال التحسين المستمر للمعلومات التي يتطلبها تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية. (صلاح، 2008، ص90)

2.1.1.9 – مجالات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية :

الجهات التي يجب عليها تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية هي :

- الشركات المساهمة : على جميع الشركات المساهمة العامة الدولية التي يتم تداول أسهمها في هيئات أسواق المال أن تلتزم بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية
- الشركات غير المساهمة : شركات القطاع الخاص غير المساهمة بتطبيق المعايير لما ستحققه من منافع على مستوى الأداء الداخلي وفي تعاملها مع الشركات المالية المحلية والدولية.
- الشركات الصغيرة والمتوسطة : لقد أصدر مجلس معايير الإبلاغ المالي الدولية معياراً خاصاً بالشركات الصغيرة ومتوسطة الحجم وهي معايير مبسطة تركز على احتياجات تلك الشركات.

وعليه فإن إلزام هذه الشركات بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية سوف يوفر لها مزايا إضافية من حيث مصداقية قوائمها المالية ويسهل معاملاتها المالية بهدف الحصول على تمويل أو فتح أسواق جديدة خارج الدولة التي تعمل فيها الشركة، أو من خلال إعتمادها من ضمن الشركات الملتزمة دولياً بالمعايير. (الخضري، 2013)

2.1.1.10 – الهيئات المحاسبية المنظمة للمهنة دولياً وعربياً :

لقد تشكلت العديد من المنظمات والهيئات التي أستهدفت وضع معايير للمحاسبة الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير ، ومن أهم هذه الهيئات والمنظمات التي نذكر منها ما يلي :

1) لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC :

لقد ظهرت هذه اللجنة نتيجة لأتفاق الهيئات المحاسبية في كل من استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية وذلك في عام 1973، وهي منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات لدى إعداد القوائم المالية في جميع انحاء العالم. ومنذ عام 1983 شملت عضوية اللجنة كلاً من المنظمات المحاسبية المهنية الاعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين (International Financial Accountants Committee(IFAC)) . (القاضي، حمدان، 2000، ص36)

وتهدف لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى (International Accounting Standards Committee, 2000, p11) :

- صياغة وإعداد ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع انحاء العالم .
- العمل بشكل عام على تحسين المعايير والإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية وكذلك تحسين الأنظمة والمبادئ المحاسبية بشكل عام.

وقد اكتسبت اللجنة إعترافاً دولياً واسعاً بأهليتها بالرغم من عدم وجود سلطة لديها لفرض معاييرها، وقد اللتحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في البلدان المختلفة (مثل الاتحاد الدولي

للمحاسبة)، وتسعى اللجنة إلى أقناع الحكومات والمنظمات المهتمة بالمعايير الدولية والتأكد من تطبيقها، كما تسعى اللجنة لإقناع الجهات المشرفة على أسواق المال المختلفة بإلزام الشركات لإعداد قوائمها طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية. (Nobes and Parker, 2000: p70)

2) مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB :

ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل لجنة معايير المحاسبة الدولية، وأن الشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة الدولية، بحيث تشكل هذا المجلس في العام 2001 ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية، ومن أهم أهداف هذا المجلس :

- تطوير مجموعة من المعايير لإعداد التقارير المالية.
- تشجيع الاستخدام والتطبيق الصارم لهذه المعايير.
- الأخذ بعين الأعتبار حاجات التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- تحقيق التقارب بين معايير المحاسبة المحلية والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .

3) مجلس معايير المحاسبة المالية (Financial Accounting Standards Board) (FASB):

إن هذا المجلس مسؤول عن إنشاء وتطوير المحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية، لقد حل محل هيئة المبادئ المحاسبية التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في العام 1973، وأهم أسباب حلها استمرار التعايش لمعالجات محاسبية بديلة وغياب المعالجات المحاسبية الملائمة للمشكلات المحاسبية الحديثة والإفصاح عن حالات الغش والدعاوي القضائية التي أظهرت عجز الطرق المحاسبية في توضيح البيانات اللازمة، لهذا السبب ظهرت ال FASB وتتكون من خمس

مجموعات وهي : (مجمع المحاسبين القانونيين الامريكي ومعهد المديرين الماليين واتحاد المحللين الماليين والجمعية الأمريكية للمحاسبة والجمعية الوطنية للمحاسبة). (حنان، 2003، ص 60)

4) الأتحاد الدولي للمحاسبين IFAC :

تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين في أكتوبر من العام 1977 ، وذلك بموجب اتفاقية تمت بين (63) منظمة محاسبية مهنية من (49) دولة من دول العالم، يهدف هذا الأتحاد إلى دعم وتطوير مهنة تدقيق الحسابات، ورفع درجة توحيد ممارسة المهنة من خلال إصدار أصول التدقيق الدولية وقد صدر عن الاتحاد حتى الآن (36) أصلاً، وفي سنة 1982 اعترف الاتحاد الدولي للمحاسبين بأن اللجنة الدولية لأصول المحاسبة هي صاحبة الأهلية في إصدار أصول المحاسبة. (الحيالي وعلوان،2002، ص31)

5) المجمع العربي للمحاسبين القانونين :

تأسس المجمع العربي للمحاسبين القانونيين في عام 1984 من قبل نخبة من المحاسبين العرب، وذلك في العاصمة البريطانية لندن ، حيث تم الاتفاق على تأسيس هيئة مهنية محاسبية غير ربحية تعنى بشئون مهنة المحاسبة والمراجعة في العالم العربي، وفي العام 1994 أسس المجمع جمعية مهنية له في الأردن تعرف بأسم (جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين). يهدف هذا المجمع إلى الأرتقاء بعلم المحاسبة والإدارة والمواضيع الأخرى ذات العلاقة على نطاق الدول الأعضاء في جامعة الدول العربية . ويصدر عن هذا المجمع مجلة مهنية تعرف بأسم (مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين)، ويمنح المجمع شهادة مهنية وذلك بعد دراسة منهاج محدد واجتياز الامتحانات التي تعقد في مراكز منتشرة في العديد من المدن العربية (موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين)

6) الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب :

لقد تأسس الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب في السبعينيات من القرن العشرين وقد أسس له أول معهد في سنة 1979 يعرف بأسم المعهد العربي للمحاسبة والتدقيق له فروع ومراكز امتحانات في معظم المدن العربية حيث يمنح هذا المعهد شهادة مهنية تؤهل حاملها لممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق في العالم العربي.

2.1.2.– المبحث الثاني : الإفصاح المحاسبي

2.1.2.1 – المقدمة :

يعد الإفصاح المحاسبي من الأسس الرئيسية المهمة التي ترتكز عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، حيث تدعو هذه المبادئ إلى الإفصاح الكامل عن جميع المعلومات المحاسبية والمالية وغيرها من المعلومات الهامة ذات العلاقة بنشاط الجهة المعنية والواردة في بياناتها المالية وذلك لصالح المستفيدين الآخرين.(البستاني، 2005).

وقد ازدادت أهمية الافصاح في البيانات المالية للشركات المساهمة العامة حديثا من خلال إصدار تشريعات محلية ودولية لضمان حقوق المساهمين إذ لم تعد هنالك مبررات لإدارات الشركات المساهمة العامة للتهرب من الإفصاح عن المعلومات بحجة الحرص على حماية مصالح المساهمين . وفي هذا الإطار ونظراً لأهمية الإفصاح المحاسبي أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية معيار المحاسبة الدولي (IAS 30) المتعلق بالإفصاح عن البيانات المالية للمؤسسات المالية المماثلة لها. (خريوش، 2004).

ويعد القطاع الصناعي من أهم القطاعات في إي بلد لأنه يشكل عاملاً مهماً في ازدهار الأعمال، وإيضاً من خلال علاقته الوثيقة مع الهيئات الحكومية، ومن خلال تقيد الشركات في هذا القطاع بالتشريعات والأنظمة المفروضة عليها، ولذلك فإن البيانات المالية للشركات المساهمة العامة تعد من المصادر المهمة للمعلومات بالنسبة لمتخذي القرارات الاقتصادية. أن الإفصاح

الكافي في هذه البيانات سوف يساعد متخذي القرارات الاقتصادية في تقييم المركز المالي ونتائج الأعمال والإنتاجيات التي تقوم بها، وفهم المواصفات والميزات الخاصة بها (البستاني،2005) .

2.1.2.2 - مفهوم الإفصاح المحاسبي :

تعددت المفاهيم والتعريفات الخاصة بالإفصاح ، حيث تناول الكُتاب الإفصاح المحاسبي بمفاهيم عدة وكان من أهمها :-

تعريف (السيد,1993،ص103،ص104) بأنه "عرض المعلومات الهامة المتعلقة بالوحدة الاقتصادية من خلال مجموعة من القوائم والتقارير المالية لمساعدة القارئ الواعي على إتخاذ قرارات رشيدة ويتم عرض تلك المعلومات إما في صلب القوائم المالية أو في الملاحظات الملحقة بها أو قوائم أضافية، وتتضمن القوائم المالية – في ظل الإصدارات المحاسبية الجارية – قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية بالإضافة إلى قائمة الأرباح المحتجزة أو قائمة التغيرات في حقوق المساهمين".

وقد عرفه (جرن،2003) الإفصاح المحاسبي بأنه "تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد".

ويتضح من التعريفات السابقة بإنها ركزت على ضرورة أظهار المعلومات المحاسبية في القوائم المالية بصورة تعكس الوضع المالي والحقيقي للشركة ، وكذلك عرض المعلومات الهامة

المتعلقة بالوحدة الاقتصادية حتى يتمكن مستخدمين المعلومات من اتخاذ القرارات الرشيدة والصحيحة المستندة على معلومات واقعية حقيقية دون اي تضليل.

2.1.2.3 – أهمية الإفصاح المحاسبي :

يستمد الإفصاح المحاسبي أهميته من تعدد الجهات المستفيدة من هذه المعلومات التي تضم العديد من المستخدمين الداخليين والخارجيين للمعلومات ، هذا بالإضافة إلى الآثار المترتبة على القرارات المتخذة من قبل هذه الجهات بناء على هذه المعلومات. ولذلك فإن الإفصاح غير الكامل أو غير الدقيق قد يؤدي إلى تشويه القرارات التي تتخذها هذه الجهات الإمر الذي من شأنه أن يكون له أثار سلبية (الجمال،2008).

وأضاف (خشارمة،2003،ص97) حول أهمية الإفصاح بإنه عند توافر مستوى كاف من الإفصاح في التقارير المالية سوف يساهم ذلك في مساعدة مستخدمي البيانات المالية على إتخاذ القرارات السليمة، ذلك أن مستوى الإفصاح الكافي يؤدي إلى تحقيق المزايا التالية :

1) تحقيق العدالة بين المستثمرين وغيرهم من مستخدمي البيانات المالية الأمر الذي يقلل من فرص المتاجرة بناءً على المعلومات الداخلية. ويكون تحقيق العدالة من خلال إضاعة الفرصة على المستثمرين ذوي المعلومات الداخلية في تحقيق أرباح على حساب باقي المستثمرين.
2) الإقبال على شراء أسهم الشركات التي تفصح أكثر من غيرها، لأن المستثمر بطبعه لا يرغب في المخاطرة الناتجة عن نقص المعلومات مع إفتراض تساوي جميع العناصر

الأخرى ذات العلاقة بقرار الأستثمار . وتفضيل أسهم هذه الشركات على غيرها يؤدي إلى ارتفاع أسعارها.

3) المساهمة في الحفاظ على أستقرار أسعار الأسهم، حيث أن نقص المعلومات يؤدي إلى زيادة التذبذبات في أسعار الأسهم حيث تفسح المجال لعمليات المضاربة في السوق المالي.

وعليه ومن وجهة نظر الباحث فإن الإفصاح المحاسبي يعمل على رفع مستوى التقارير المالية وزيادة مصداقيتها والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة، كما أنه يساهم في المحافظة على استقرار أسعار الأسهم في الأسواق المالية .

2.1.2.4 - أهداف الإفصاح المحاسبي :

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تقديم معلومات إلى المستخدمين من أجل (Belkaoui,2004,P266):

1) وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة بهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبنود الميزانية العمومية.
2) وصف العناصر غير المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجل غير المعترف به ووصف للضمانات التي على المنشأة مقابل الديون.
3) توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.

4) تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات.

5) تقديم معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية.

6) مساعدة المستثمرين لتقييم العائد على استثماراتهم.

2.1.2.5 – معوقات التوسع في الإفصاح المحاسبي :

يوجد العديد من المعوقات التي تحد من رغبة الإدارة في التوسع في الإفصاح ومن هذه المعوقات (الخضري، 2013):

1) تعمل على توفير معلومات عن المنشأة للجهات المنافسة، للإستفادة منها وأستخدامها ضد المنشأة الأمر الذي قد يضر بمصالحها.

2) كمية المعلومات الكثيرة المفصح عنها سيؤدي إلى تشويش وإرباك بين الأشخاص الذين يحاولون فهم وأستخدام هذا الكم الكبير من المعلومات.

3) إن الإفصاح عن المزيد من المعلومات يعد أمراً مكلفاً مما يجعل الإدارة ترفض التوسع في الإفصاح.

4) وجود شك في ثقة المستخدمين من المعلومات الإضافية المفصح عنها وأن المعلومات الإضافية قد تضر بالشركة مثلاً في حالة أظهرت القوائم المالية إنخفاضاً في النشاط قد يدفع ذلك المستثمرين إلى سحب أموالهم من هذه الشركة أو إذا أظهرت ارتفاعاً في حجم النشاط قد يدفع العمال إلى طلب حصة أكبر من الأرباح المتوقعة قبل أن تتحقق.

5) خشية الإدارة من الدعاوي القضائية التي قد تُرفع على الشركة إذا ما قامت بالإفصاح إختياريا عن تنبؤاتها بالدخل المتوقع وكانت هذه التنبؤات مفرطة في التفاؤل فان المستثمرين يمكنهم مقاضاة تلك الشركة وإدارتها لتعويضهم عن الخسائر التي تعرضو لها نتيجة إعتمادهم على التنبؤات الخاطئة.

2.1.2.6 – مستويات الإفصاح المحاسبي :

أن للإفصاح المحاسبي مستويات عدة يمكن تصنيفها من حيث الأهداف وهي كالتالي (الخضري، 2013):

1) الإفصاح الكامل : يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأية معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، وهذا النوع لا يقتصر على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية والتي لها تأثير على مستخدميها.
2) الإفصاح العادل : يهتم هذا النوع بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية، ولا يقدم مصلحة فئة معينة من المستخدمين على مصلحة الفئات الاخرى.
3) الإفصاح الملائم : هو الإفصاح الملائم لحاجة مستخدمي البيانات وظروف وطبيعة المنشأة، ليس المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية ، بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين .

4) الإفصاح الوقائي : وفي هذا النوع يجب إن يتم الإفصاح في التقارير المالية عن كل ما يجعلها غير مضللة لأصحاب الشأن، ويهدف الإفصاح الوقائي إلى حماية المجتمع المالي وبصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المحاسبية.

5) الإفصاح التثقيفي : هو التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لإتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، الإفصاح عن الأنفاق الرأسمالي والمخطط ومصادر تمويله.

2.1.2.7 – أساليب وطرق الإفصاح المحاسبي :

إن للإفصاح المحاسبي أساليب وطرق عدة ولكن يجب أن يتم أستخدام الأساليب التي تنسجم مع طبيعة المعلومات المالية وأهميتها النسبية ومن أكثر الأساليب أستخداما هي: الملاحظات الهامشية والإيضاحات بين القوسين والملاحظات الإضافية الكشوفات التحليلية المرفقة وتقارير مجلس الإدارة. ومن أمثلة الفقرات التي يتم الإفصاح عنها تفاصيل عن خطط التوسعات والمديونين والموجودات .

وإيضاً من أساليب الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية والمعتمدة على طبيعة المعلومات وأهميتها النسبية ما يلي (الجعبري ،2009) :

1) الإفصاح ضمن القوائم المالية الأساسية:

حيث تظهر المعلومات الأساسية ضمن القوائم المالية بطريقة تساعد على الإفصاح من حيث شكل وترتيب هذه القوائم، مثلاً طريقة إظهار بنود أصول وخصوم المنشأة .

2) استخدام المصطلحات ونماذج العرض التفصيلي:

هذا النوع لا يقل أهمية عن الإفصاح ضمن القوائم المالية، ولكن في هذا النوع يجب أن يتم إستخدام المصطلحات التي تعبر عن المعنى الدقيق والمعروف جيدا لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مع مراعاة توحيد المصطلحات لنفس المعاني في جميع التقارير، وإلا سوف يصبح الإفصاح مضللاً في حال حدوث العكس.

3) المعلومات بين الأقواس:

وهنا أيضاً يتم الإفصاح ضمن القوائم المالية ولكن في حالة بعض البنود التي يتعذر فهمها من عناوينها فقط لذلك يمكن شرح مثل هذه البنود كملاحظات مختصرة بين الأقواس (مثل طريقة تقييم بند معين)

4) الملاحظات والهوامش :

تعتبر من وسائل الإفصاح المهمة لما توفره من معلومات قد يصعب توفيرها في صلب القوائم المالية إلا أنه لا يجوز الأعتماد عليها بدرجة كبيرة في الإفصاح عوضاً عن القوائم المالية.

5) التقارير والجداول الملحقة :

تستخدم هذه الوسيلة لإظهار بعض المعلومات الإضافية والتفاصيل التي يصعب إظهارها في صلب القوائم المالية وتستخدم هذه الوسيلة ضمن وسيلة الملاحظات والهوامش أو على شكل تقارير مستقلة.

6) تقرير مجلس الإدارة :

أن هذا التقرير يعتبر متمماً للقوائم المالية والذي بدونه يصعب تفسير الكثير من معلومات القوائم المالية.

7) تقرير المراجع الخارجي :

يعتبر هذا التقرير وسيلة إفصاح ثانوية وليست وسيلة رئيسية حيث أنه يمكن أن يؤكد إفصاح أو عدم إفصاح معلومات معينة عن طريق الملاحظات أو التحفظات التي يذكرها المراجع في تقريره.

2.1.3 – المبحث الثالث: العرض والإفصاح للقطاعات التشغيلية وفق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)

2.1.3.1 – المقدمة :

إن غالبية الشركات متعددة الجنسيات تبيع عدداً من المنتجات والخدمات في أسواق متعددة أو في مناطق جغرافية مختلفة، التي يمكن إعتبارها قطاعات مختلفة وأن إجمالي أرباح الشركة يعتمد على أداء هذه القطاعات مجتمعة. أما بالنسبة لبعض المنشآت فإن القطاعات الأساسية تتحدد على أساس المنتجات والخدمات وبالنسبة لغيرها من القطاعات فإنها تكون على أساس المنطقة الجغرافية، وفي كلتا الحالتين فإن الإدارة المنفصلة وقياس أداء القطاعات يعد أمراً أساسياً، حيث أنه ربما يوجد منتج واحد أو منطقة جغرافية واحدة تعمل بصورة ممتازة وبينما منتج آخر أو منطقة أخرى تكون فاشلة.

وهنا يوضح معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية، كيف يجب على المنشأة أن تقوم بالإفصاح عن المعلومات حول قطاعاتها التشغيلية وذلك ضمن قوائمها المالية السنوية، بحيث يتم إيضاح العلاقة بين عمليات المنشأة والمكونات الرئيسية للقوائم المالية لتجميع معلومات عن كل منتج رئيسي أو منطقة جغرافية رئيسية ، بحيث يمكن ذلك المستثمرين من عمل تقديرات أفضل عن أداء كل جزء من الأعمال مما يؤدي إلى تفهم أعمال المنشأة ككل .

فقد جاء معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) من ضمن التعديلات التي قام بها مجلس معايير المحاسبة الدولية، حيث تم إلغاء معيار المحاسبة الدولي رقم (14) "التقارير القطاعية" وحل

محله معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8). وسوف يتم في هذا المبحث تحديد القطاعات التشغيلية ونطاق التطبيق وضوابط الإفصاح .

2.1.3.2 – بيان تاريخي بتسلسل معايير التقارير القطاعية :

تجدر الإشارة هنا وبشكل مختصر إلى التطورات التاريخية لعمليات صدور معايير خاصة بالتقارير القطاعية في بلدان العالم المتقدمة إلى جانب المعايير الدولية: (الخضري،2013)

جدول رقم : (1–2) معايير التقارير القطاعية الدولية حسب تاريخها وجهة إصدارها

تاريخ الإصدار	رمز المعيار	المسمى	جهة الإصدار	مكان السريان
ديسمبر 1976	SFAS 14	التقارير المالية عن القطاعات لمؤسسات الأعمال	FASB	أمريكا
أغسطس 1981	IAS 14	التقرير عن المعلومات المالية حسب القطاع	IASC	دولي
يونيو 1990	SSAP 25	التقارير القطاعية	ASC/ICAEW	بريطانيا
يونيو 1997	SFAS 131	الإفصاح عن قطاعات المنشأة وعن المعلومات ذات صلة	FASB	أمريكا
أغسطس 19979	IAS 24R	التقارير القطاعية	IASC	دولي
يناير 2006	ED 8 مسودة مشروع	القطاعات التشغيلية	IASB	دولي
نوفمبر 2009	IFRS8	القطاعات التشغيلية	IASB	دولي

2.1.3.3 – أهمية وأهداف القطاعات التشغيلية :

إن أهمية الإفصاح عن المعلومات القطاعية تنبع من أهمية الإفصاح عموماً، ومن أن هذه المعلومات تظهر المخاطر والعوائد المتعلقة بعمل المنشأة من خلال عرض القوائم المالية حسب القطاعات التشغيلية ، فإن هذا المعيار يتطلب من المنشأة الإفصاح عنها حتى يتمكن مستخدموا القوائم المالية من تقييم المعلومات المتعلقة بطبيعة الأنشطة التجارية للمنشأة ، وأثارها المالية والبيئات الأقتصادية التي تعمل فيها. وأن أهمية الإفصاح عنها يساعد على فهم أفضل لتقدير المخاطر المصاحبة لهذه القطاعات. (أبو نصار وحميدات، 2012)

كما أن توفر معلومات سواءً عن قطاع الأعمال أو القطاعات الجغرافية فإن ذلك يمكن مستخدمين القوائم المالية من التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، ومن مقارنة أداء الشركات التي تعمل في نفس القطاع، أو المقارنة مع شركات ذات منتج واحد تعمل في نفس المجال، الأمر الذي بدوره ساعد المهتمين بالقوائم المالية على تقييم أداء الشركات بشكل أفضل، إذ أن نجاح الشركة كوحدة واحدة يعتمد على نجاح كافة القطاعات مجتمعة، كما يساعد الإفصاح عن المعلومات القطاعية مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ بالأرباح التي قد تحققها الشركة وكذلك المخاطر في ظل توافر معلومات خارجية . (Robert, 2002)

كما أن تطبيق المعيار سيدعم كفاءة وفاعلية الإدارة في العديد من المجالات والتي من أهمها: (العوضي، 2008)

- دعم الإدارة في قدرتها على إجراء مقارنات بين قطاعات الأعمال والخدمات ودعم قدرتهم على تقييم قطاعات الأعمال والخدمات.

- العمل على زيادة كفاءة وفاعلية الإدارة في الرقابة على أداء القطاعات الداخلية.
- تعزيز كفاءة وفاعلية الإدارة في قدرتها على التخطيط واتخاذ القرارات لما توفره هذه التقارير من معلومات ملائمة وكافية ودقيقة.
- دعم كفاءة وفاعلية الإدارة في تقييم أداء العاملين والقطاعات حسب إنجاز كل عامل وقطاع للهدف المرسوم .
- زيادة القدرة على التعامل مع مشاكل القطاعات الخاصة بفضل ما تظهره التقارير القطاعية من معلومات دقيقة لا تظهر في القوائم المالية.
- العمل على رفع كفاءة الإدارة في تحديد حجم التكاليف القطاعية وبالتالي العمل على تقليص التكاليف التي لا مبرر لها.
- دعم قدرة الإدارة في التنبؤ بأرباح القطاعات.
- مساعدة الإدارة في تحديد أهم الخدمات وأكثرها رواجاً.

2.1.3.4 – نطاق المعيار:

يجب أن يطبق المعيار في المجالات التالية (معايير المحاسبة الدولية، 2010):

1) القوائم المالية المنفصلة أو الفردية للمنشأة: التي يتم تداول أدوات الدين وحقوق الملكية الخاصة بها في سوق عام (بورصة محلية أو أجنبية أو مسجلة لدى هيئة أوراق مالية معينة). أو إذا كانت تودع أو قيد عملية إيداع بياناتها المالية لدى هيئة أوراق مالية بهدف إصدار أي نوع من أنواع الأدوات المالية في سوق عام.

2) القوائم المالية الموحدة : والتي تتصف الشركة الأم بتداول أدوات الدين أو حقوق الملكية الخاصة بها في سوق عام (بورصة محلية أو أجنبية أو سوق تداول مباشر)، أو كانت تودع أو قيد عملية إيداع بياناتها المالية الموحدة لدى هيئة أوراق مالية أو هيئة تنظيمية أخرى بهدف إصدار أي نوع من أنواع الأدوات المالية في سوق عام.

2.1.3.5 – تعريف القطاعات التشغيلية :

يعتبر القطاع التشغيلي أحد عناصر المنشأة التي تشارك في نشاطات تجارية والتي يمكن أن تولد إيرادات وتتكبد مصاريف (بما في ذلك الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالمعاملات مع العناصر الأخرى في نفس المنشأة)، والتي يتم مراجعة نتائجها التشغيلية بشكل منتظم من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي للمنشأة لإتخاذ القرار حول الموارد التي سيتم تخصيصها للقطاع، وتقييم أدائه والتي تتوفر معلومات مالية منفصلة بشأنه. (معايير المحاسبة الدولية، 2010)

2.1.3.6 – ضوابط تحديد القطاعات التشغيلية :

يوجد ضوابط يجب مراعاتها عند تحديد القطاعات التشغيلية وهي كالتالي (معايير المحاسبة الدولية، 2010) :

1) لا تعتبر جميع أجزاء المنشأة قطاعات تشغيلية فقد لايحقق المقر الرئيسي للمنشأة او بعض الدوائر الوظيفية إيرادات، أو تحقق إيرادات عرضية غير مهمة وبالتالي فهي لا تعتبر قطاعات تشغيلية.
2) يكون للقطاع التشغيلي مدير يكون مسئولاً بشكل مباشر تجاه صانع القرار الرئيسي للمنشأة، وقد يكون المدير مسئولاً عن أكثر من قطاع وفي بعض المنشآت قد يكون مدير قطاع معين هو نفسه صانع القرار التشغيلي الرئيسي للمنشأة.

2.1.3.7 – القطاعات المشمولة في التقارير المالية :

يجب التقرير بشكل منفصل عن المعلومات حول كل قطاع تشغيلي من القطاعات بحيث تحقق الشرطين التاليين معاً (معايير المحاسبة الدولية، 2010):

1) القطاعات التي ينطبق عليها تعريف القطاع التشغيلي، أو القطاعات الناتجة عن تجميع إثنين أو أكثر من القطاعات التي تظهر عادة أداء مالياً متماثلاً وطويل الأجل، أو أن يكون لديها خصائص إقتصادية متشابهة وتكون القطاعات متماثلة في كافة الجوانب التالية:

- من حيث المنتجات والخدمات.
- كيفية العمليات الإنتاجية.
- نوعية وفئة العملاء.
- طرق توزيع المنتجات أو تقديم الخدمات.
- هيكل البيئة التنظيمية مثل العمل المصرفي أو التأمين .

2) أن يستوفي القطاع التشغيلي واحداً من الشروط التالية :

- أن تبلغ الإيرادات الداخلية (المبيعات أو التحويلات داخل المنشأة) والخارجية للعملاء 10% أو أكثر من إجمالي الإيراد الموحد، الداخلي والخارجي لكافة القطاعات التشغيلية.
- إذا بلغت نتيجة القطاع التشغيلي سواء ربح أو خسارة 10% أو أكثر من النتيجة مجتمعة لكافة القطاعات التشغيلية من الربح أو النتيجة مجتمعة لكافة القطاعات من الخسارة أيهما أكبر في مبلغها المطلق.
- أن تشكل أصول القطاع 10% أو أكثر من إجمال الأصول لكافة القطاعات التشغيلية.

هذا ويسمح المعيار للمنشأة بالإفصاح والتقرير عن قطاع معين بشكل منفصل حتى إذا لم يستوفِ أياً من الشروط الثلاثة السابقة، إذا اعتقدت الإدارة بأن المعلومات حول ذلك القطاع ستكون مفيدة لمستخدمي البيانات المالية، وذلك في الحالات التالية:

- إذا بلغ مجموع الإيراد الخارجي للقطاعات أقل من 75% من إجمالي الإيراد الموحد فإنه يجب اعتبارها قطاعات تشغيلية إضافية ويجب التقرير عنها. ولكن عندما تشكل تلك القطاعات ما مجموعه 75% على الأقل من مجموع الإيراد الموحد للمنشأة فإنه يجب في هذه الحالة اعتبارها قطاعات تشغيلية.

- يجب الإفصاح عن القطاعات التشغيلية التي لم تستوفِ شروط التقرير المنفصل ضمن فئة "كافة القطاعات الأخرى".
- يتم الإفصاح عن أي قطاع لم يستوفِ شروط التقرير المنفصل عن المعلومات المتعلقة به خلال الفترة الحالية، في حين كان قد تم التقرير بشكل منفصل عن معلومات هذا القطاع في الفترة المالية السابقة، إذا أعتبرت المنشأة هذا القطاع ذا أهمية متواصلة.
- إذا تم تحديد قطاع تشغيلي على أنه قطاع مشمول في التقارير المالية للفترة الحالية، فإنه يجب أن يتم عرض معلومات هذا القطاع عن الفترة السابقة حتى وأن لم يلبي هذا القطاع في الفترة السابقة شروط الإفصاح، وذلك لأغراض المقارنة عن الفترة السابقة.

2.1.3.8 – الإفصاح عن القطاعات التشغيلية :

يتطلب هذا المعيار الإفصاح عما يلي لكل فترة تعرض بها قائمة الدخل الشامل : (أبونصار وحميدات، 2012)

1) معلومات عامة :

على المنشأة أن تفصح عن معلومات عامة والتي تتضمن :

- العوامل المستخدمة في تحديد قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية بما في ذلك أساس التنظيم (مثال: تنظيم المنشأة على أساس الأختلاف في نوعية المنتجات والخدمات أو المناطق الجغرافية أو البيئة التنظيمية أو خليط من تلك العوامل).

- معلومات وصفية حول قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية والتي تحتوي على وصف أنواع المنتجات والخدمات التي يستمد كل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية إيراداته منها.

2) معلومات حول الربح أو الخسارة والأصول والإلتزامات :

يجب الإفصاح عن الأرباح أو الخسائر المعلنة للقطاع التشغيلي، ومعلومات حول إجمالي الأصول والإلتزامات لكل قطاع مؤهل للتقرير عن معلوماته بشكل منفصل، وأسس القياس المستخدمة. إذا كان يتم تزويد هذا المبلغ بشكل منتظم إلى متخذ القرار التشغيلي الرئيسي للمنشأة ، وعلى المنشأة أن تفصح إيضاً عما يلي حول كل قطاع مشمول في التقارير المالية :

- الإيرادات من العملاء الخارجيين.
- الإيرادات من المعاملات مع القطاعات التشغيلية الأخرى داخل المنشأة.
- إيراد الفائدة.
- مصروف الفائدة.
- الأستهلاك والإطفاء.
- حصة المنشأة في ربح أو خسارة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة التي تتم محاسبتها بطريقة حقوق الملكية.
- المصروف أو الإيراد من ضريبة الدخل.
- البنود غير النقدية الهامة نسبياً.

3) المطابقات مع بنود القطاعات التشغيلية وإيرادات المنشأة :

إجراء مطابقة بين إجمالي الإيرادات والمصروفات الخاصة بالقطاع، وأصول والتزامات القطاع والبنود الأخرى المهمة مع المبالغ المتعلقة بالمنشأة ككل ، كما يجب إعداد (تسوية) بين مبالغ قائمة المركز المالي للقطاعات المشمولة في التقرير المالي مع مبالغ قائمة المركز المالي للمنشأة ككل.

كما يتطلب المعيار من المنشأة القيام بتقديم وعرض مطابقات للبنود التالية :

- إجمالي إيرادات القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع إيرادات المنشأة.
- إجمالي أرباح أو خسائر القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع أرباح أو خسائر المنشأة قبل الفوائد والضرائب والعمليات الموقوفة.
- إجمالي أصول القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع أصول المنشأة.
- إجمالي إلتزامات القطاعات المشمولة في التقارير المالية مع إلتزامات المنشأة.
- إجمالي مبالغ القطاعات المشمولة في التقارير المالية لكل بند مادي آخر من بنود المعلومات المفصح عنها مع المبلغ المقابل فيما يخص المنشأة.

4) عرض المعلومات القطاعية المقارنة للفترة السابقة

إذا قامت المنشأة بتعديل هيكلها التنظيمي الداخلي الأمر الذي يؤدي إلى تغيير في تركيبة قطاعاتها المشمولة في التقارير المالية، فإنه يجب عندها إعادة عرض المعلومات المقارنة للفترات السابقة بما فيها الفترات المرحلية ، إلا إذا كانت المعلومات التي سيتم إعادة عرض بياناتها غير متوفرة وتكلفة إعدادها باهظة، ويجب عند إعداد عرض معلومات الفترات السابقة الإفصاح عن ذلك.

في حالة عدم عرض المعلومات القطاعية لفترات سابقة لتعكس التغيير بما في ذلك الفترات المرحلية، فيجب على المنشأة أن تفصح في السنة الحالية التي حدث فيها التغيير عن المعلومات القطاعية للفترة الحالية وفق الأساس القديم والأساس الجديد للقطاعات، إلا إذا كانت المعلومات اللازمة غير متوفرة وكانت تكلفة إعدادها مرتفعة جداً.

2.1.3.9 – الإفصاح حول تبني المنهج الإداري في القياس :

يتطلب هذا المعيار من المنشأة أن يكون مبلغ كل بند مبلغ عنه من بنود القطاع هي ذاتها المبالغ التي تم التقرير عنها وتقديمها إلى متخذ القرار التشغيلي الرئيسي لأغراض إتخاذ قرارات حول تخصيص الموارد للقطاع وتقييم أدائه. ولذلك فإنه يجب على المنشأة الإفصاح كحد أدنى عما يلي : (معايير المحاسبة الدولية، 2010)

- أساليب القياس المتبعة في قياس الأرباح والخسائر والأصول والألتزامات الخاصة في القطاع التشغيلي.
- أساس محاسبة العمليات الداخلية بين القطاعات بشكل منفصل.
- طبيعة أي فروقات بين مقاييس أرباح وخسائر القطاعات التشغيلية المشمولة وأرباح وخسائر المنشأة.
- طبيعة أي فروقات بين مقاييس الأصول المتعلقة بالقطاعات المشمولة في التقارير المالية والمقاييس المتعلقة بأصول المنشأة.

- طبيعة أي فروقات بين مقاييس الالتزامات المتعلقة بالقطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية والمقاييس المتعلقة بالالتزامات الكلية للمنشأة.

2.1.3.10 – الإفصاحات حول نطاق المنشأة :

يتطلب هذا المعيار من كافة المنشآت الخاضعة لهذا المعيار بما في ذلك المنشآت التي تملك قطاعاً واحداً مشمولاً في التقارير المالية الإفصاح عن معلومات حول المنتجات والخدمات وحول المناطق الجغرافية وكبار العملاء.

وذلك كما يلي (معايير المحاسبة الدولية، 2010):

1) معلومات حول المنتجات والخدمات :

ينبغي على المنشأة الإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة أو لكل مجموعة من الخدمات والمنتجات المماثلة.

2) معلومات حول المناطق الجغرافية:

على المنشأة الإفصاح عن المعلومات عن المناطق الجغرافية التالية:

- الإيرادات من العملاء الخارجيين المتأتية من بلد إقامة المنشأة والإيرادات من كافة الدول الأجنبية التي تستمد منها المنشأة إيراداتها .
- الأصول غير المتداولة (طويلة الآجل) التي تقع في بلد إقامة المنشأة والتي تقع في كافة الدول الأجنبية التي تحتفظ فيها المنشأة بأصول.

3) معلومات حول العملاء الرئيسيين (كبار العملاء):

ينبغي على المنشأة الإفصاح عن معلومات حول اعتمادها على عملاء رئيسين، وإذا كانت الإيرادات المتأتية من العمليات مع عميل خارجي واحد تساوي 10% أو أكثر من إيرادات المنشأة، فانه يتعين على المنشأة الإفصاح عن تلك الحقيقة وعن إجمالي مبلغ الإيرادات من كل عميل كهذا وهوية القطاع أو القطاعات التي ينتمي اليها مثل هؤلاء العملاء، دون حاجة المنشأة للإفصاح عن هوية عميل رئيسي أو مبلغ الإيرادات المتأتية لكل قطاع من ذلك العميل.

2.2 – الدراسات السابقة :

يوجد العديد من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية وبعض الدراسات التي تناولت معيار المحاسبة الدولي رقم (14) الخاص بالمعلومات القطاعية ويوجد القليل من الدراسات التي تناولت معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) على وجه الخصوص، ونبدأ في دراسة نور والججاوي في العام (2003) التي كان الهدف من إجراءها إبراز مدى التوافق بين البيئة الأردنية من عدمه مع معايير المحاسبة الدولية، والتعرف على دور الجامعات والمؤسسات التعليمية وجوانب التطبيق، ومدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة الأردنية، إضافة إلى التعرف على دور الشركات ومكاتب التدقيق والجهات الأخرى ذات العلاقة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية. حيث تم في هذه الدراسة إستخدام المنهج الاستقرائي في نوعيه التحليلي والاستنتاجي ، وتم تصميم استبانتين الأولى تتكون من (30) سؤالاً وزعت على أساتذة أقسام المحاسبة في الجامعات والثانية مكونة من (25) وزعت على الشركات ومدققي الحسابات.

ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة، أن للمعايير المحاسبية دوراً مهماً في قياس السلوك الاقتصادي لمنظمات الأعمال وتحديد نتائج النشاط، كما أن توافق وتطبيق البيئة الوطنية مع البيئة الدولية في مجال معايير المحاسبة الدولية له منافع كثيرة، وجود معوقات وصعوبات في تطبيق المعايير ، وأن هنالك مقومات لابد من توافرها لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة الأردنية.

وتأتي دراسة عبد في العام (2003) التي هدفت إلى التعرف على مستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية السنوية للشركات الأردنية متعددة المنتجات للعام (2001)، وهدفت إلى دارسة أثر بعض العوامل مثل (حجم الشركة والرفع المالي ونسبة الأصول القائمة وتذبذب الأرباح ونسبة ملكية الحكومة في الشركة) على مستوى الإفصاح عن المعلومات

القطاعية، وأستخدمت الدراسة مؤشر الإفصاح عن المعلومات القطاعية والذي يحتوي على (12) بنداً وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (14)، والتشريعات المحلية الصادرة عن هيئة الأوراق المالية. وشملت عينة الدراسة على (67) شركة أردنية متعددة المنتجات مدرجة في بورصة عمان للعام (2001). وأظهرت نتائج الدراسة أن الشركات تقوم بالإفصاح عن (15%) من بنود مؤشر الإفصاح القطاعي، ومن أهم ما أوصت به الدراسة ضرورة قيام الجهات الرسمية والمهنية بصياغة معايير محاسبة محلية تتلائم مع البيئة الأردنية وتتفق مع معايير المحاسبة الدولية، وضرورة تفعيل دور السلطة الرقابية على الشركات الصناعية لإزالة أي غموض في تطبيق بنود هذا المعيار.

تلى هذة الدراسة دراسة حميدات (2004) التي هدفت إلى التعرف على مدى إلتزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمتطلبات الإفصاح الواردة بمعايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الأوراق المالية عند إعدادها التقارير المالية. كما فحصت العلاقة بين درجة الإلتزام بمتطلبات الإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة سوق الأوراق المالية وبين بعض خصائص الشركة متمثلة في حجم الشركة وعدد المساهمين والعائد على حقوق الملكية وعمر الصناعة وحجم المديونية. والتعرف على الأهمية النسبية لمتطلبات الإفصاح الصادرة عن معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الأوراق المالية من وجهة نظر كل من المستثمر الفرد والمستثمر المؤسسي، ودرجة التباين بين هاتين الفئتين في تحديد أهمية متطلبات الإفصاح. ولتحقيق الأهداف تم إعتماد مؤشر إفصاح يتضمن متطلبات الإفصاح من واقع معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الأوراق المالية الواجب التقيد بها، وتم إعداد استبانة موجهة للمستثمر الفرد والمؤسسي.

شملت الدراسة (66) شركة صناعية مدرجة في السوقين الأولى والثانية في بورصة عمان للعام (2002). وخلصت الدراسة إلى نتائج كان من أهمها: أن هنالك علاقة طردية بين حجم الشركة ودرجة الإلتزام بمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية. كما بينت الدراسة أن هنالك علاقة طردية بين العائد على حقوق الملكية ودرجة الإلتزام بمتطلبات الإفصاح المنصوص عليها في تعليمات هيئة الأوراق المالية. واخيراً أكدت الدراسة على أن تعتبر متطلبات الإفصاح عن المعلومات بشكل عام والمنصوص عليها في معايير المحاسبة الدولية هامة من وجهة نظر كل من المستثمر الفرد والمستثمر المؤسسي. كما وخلصت الدراسة إلى ضرورة تبني هيئة الأوراق المالية لمؤشر الإفصاح الوارد في الدراسة لمراقبة كفاية الإفصاح الموفر من قبل الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

ومن ثم جاءت دراسة العوضي(2008) التي كان هدفها التعرف على إمكانية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (14) التقارير القطاعية، والفوائد المتعددة التي يمكن أن تحصل عليها الإدارة المصرفية من إجراء تطبيق هذا المعيار و التعرف على معوقات تطبيقه، وتعتبر من أولى الدراسات التي اختبرت السوق الفلسطيني. تم أستخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة واستخدم أسلوب الاستبانة في جمع البيانات اللازمة، وتم توزيع الاستبانة على أفراد مجتمع الدراسة والبالغ (101) مبحوث ما بين (مدير ومساعد مدير ورئيس قسم المحاسبة) من العاملين في المصارف، كما بلغ حجم الاستبيانات المستردة (80) استبانه.

وكان من أهم النتائج أن المصارف العاملة في قطاع غزة لديها المقومات والإمكانيات التي تؤهلها لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي التقارير القطاعية. كما بينت الدراسة أنه في حال تطبيق هذا المعيار فإن ذلك سيدعم كفاءة وفعالية الإدارة المصرفية في تقييم القطاعات والعاملين وقدرتها

على معالجة مشاكل القطاعات أولاً بأول والرقابة على قدرة القطاعات في تحقيق الربحية وتحليل ربحية العملاء وتنمية مبيعات الخدمات. وأخيراً خرجت الدراسة بمجموعه من التوصيات كان أهمها حث الجهات الرقابية من سلطة النقد وشركات تدقيق الحسابات الخارجية بضرورة إلزام المصارف بإعداد التقارير القطاعية ونشرها في التقرير السنوي.

وفي عام (2010) قام حميدان بإجراء دراسة هدفت إلى التعرف على مفهوم معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية وتفسيراتها ونطاق تطبيقها، ومدى إلتزام المدن الصناعية الأردنية ذات الأستقلال المالي والإداري بتطبيقها عند إعداد التقارير المالية وكيفية إجراءات التطبيق من حيث (القياس، والإعتراف والعرض، والإفصاح). وتم إستخدام المنهج النوعي القائم على تحليل المحتوى حيث تم الأعتماد على المصادر الجاهزة للعلومات، ومصادر أخرى ميدانية تمثلت بدراسة التقارير المالية الختامية لخمسة أعوام على التوالي لمؤسسة المدن الصناعية.

ومن أهم ما توصل إليه الباحث من نتائج أن هنالك إلتزاماً من قبل مؤسسة المدن الصناعية الأردنية بتطبيق قواعد المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية عند إعدادها للتقارير المالية الختامية. ومن أهم التوصيات التي يقدمها الباحث ، توجيه المدن الصناعية على زيادة الوعي لديها لضرورة الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية وذلك عند إعدادها للتقارير المالية والعمل على إعداد ملخصات خاصة عند إصدار معايير جديدة أو تعديلات على المعايير الموجودة مستمدة من المعايير المحاسبية لضمان التطبيق الأمثل لها من قبل المنشآت. وإجراء المزيد من الدراسات والأبحاث المتعلقة بمدى تطبيق المعايير المحاسبية عند إعداد القوائم المالية على المنشآت ككل.

ثم تلى هذه الدراسة دراسة المجربي (2012) والتي تعد من الدراسات الحديثة التي تناولت موضوع معايير الإبلاغ المالي الدولية، حيث هدفت هذه الدراسة إلى الأطلاع على واقع الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي لتحديد قدرتها على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية والوقوف على المعوقات التي تحول دون ذلك ، فقد تم تصميم الأستبانة في سبيل تحقيق هذه الدراسة ووزعت على عينة الدراسة البالغة 56 فرداً من الإدارات المالية العاملة في الشركات الليبية المدرجة في السوق المالي و 33 فرداً من جهات الرقابة والتشريع وأخيراً 48 مدققاً خارجياً. وأهم ما توصلت إليه الدراسة ، وجود نقص في المهنيين المتخصصين في عينة الدراسة بشكل عام وعدم معرفتهم الجيدة بمعايير الإبلاغ المالي الدولي واتفاق العينة بوجود نظام مالي يمكنه تبني معايير الإبلاغ المالي الدولية، ويوجد معوقات تحول دون القدرة على تطبيق المعايير بشكل كامل من أهمها عدم استقرار الأوضاع السياسية ونوعية الاقتصاد المتبع في الدولة وضعف المساقات في التعليم الجامعي، كما أتفقت عينة الدراسة على وجود بعض الحلول التي يمكن اللجوء إليها للحد من تلك المعوقات. ومن أهم التوصيات التي أقترحتها الدراسة ، إنشاء جهة تشريع محاسبي متخصصة في الدولة الليبية وإلزام المهنيين بالحصول على شهادات مهنية وإعادة هيكلة خطط التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية بما يتلائم مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، وضرورة أن تقوم الجهات المختصة في الدولة الليبية إعادة دراسة وهيكلة البنية التحتية للأقتصاد بشكل عام والتأهيل المحاسبي بشكل خاص.

بينما تعد دراسة الخضري (2013) من أحدث الدراسات العربية التي هدفت إلى التعرف على مدى إلتزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية بمتطلبات الإفصاح المتعلقة بالقطاعات التشغيلية الواردة في معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 .وكان من أهم ما توصلت إليه الدراسة أن الشركات المدرجة في البورصة غير ملتزمة بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير

المالية وفقاً للعتبات الكمية المنصوص عليها في متطلبات المذكور فضلاً على انها لا تلتزم بدرجة كافية بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة حول نوعية القطاعات التشغيلية ولا تتبنى المنهج الإداري بالإفصاح عن أسس القياس المتبعة للبنود المتعلقة بالقطاعات التشغيلية ، كما أظهرت الدراسة وجود بعض المعوقات التي تحد من الإلتزام بالمعيار تتعلق بالخبرة والمعرفة لدى القائمين على إعداد التقارير المالية المنشورة بالإضافة لعدم تطبيق تعليمات ملزمة في البورصة فيما يخص تطبيق معايير الإبلاغ المالي مما ساهم في ضعف الإلتزام بتلك المعايير بشكل عام وبتطبيق معيار الإبلاغ المالي رقم (8) بشكل خاص، يرافق ذلك وجود ضعف في دور الجمعيات والهيئات المهنية في تنمية وتطوير المحاسبين .

فيما يتعلق بالدراسات الاجنبية تعد دراسة Kochanek (1974) من أولى الدراسات العالمية التي هدفت إلى إبراز أثر الإفصاح عن المعلومات القطاعية على العائد المتوقع وأسعار الأسهم للشركات ذات المنتجات المتنوعة في الولايات المتحدة الأمريكية في الفترة (1966 وحتى 1969) لعينة تتكون من 37 شركة تخضع لشروط الدراسة. وأظهرت النتائج أن التنبؤ بالإيرادات المستقبلية يعتبر أكثر سهولة في ظل توفر المعلومات القطاعية، إضافة إلى تذبذب أسعار الأسهم للشركات التي تفصح عن المعلومات القطاعية أقل مقارنة بالشركات التي لا تفصح عن المعلومات القطاعية .

وفيما يتعلق بدراسة Salamon & Dhaliwal (1980) فقد هدفت هذه الدراسة إلى إيجاد العلاقة بين حجم الشركة ومستوى الإفصاح عن المعلومات القطاعية، كما هدفت إلى فحص قضية السماح للشركات الصغيرة بمتطلبات إفصاح أقل صرامة من الشركات الكبيرة، مع أن هذا غير منسجم مع قوانين حماية المستثمرين . وقد تم إجراء الدراسة على (51) شركة متعددة

المنتجات مدرجة في سوق نيويورك في العام 1970، حيث بلغ عدد الشركات التي تفصح عن معلومات قطاعية 26 شركة ، و25 شركة لا تفصح عن معلومات قطاعية. كما وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها ما يلي : أن الشركات متعددة المنتجات التي تفصح عن الإيرادات والمبيعات القطاعية أكبر حجماً من الشركات التي لا تفصح، وأن الإفصاح المالي الأمثل في الشركات الصغيرة أقل منه في الشركات الكبيرة، وهذا يعني فرض نفس المستوى من متطلبات الإفصاح في كل الشركات سوف يؤدي إلى زيادة التكاليف على الشركات الصغيرة مما أدى إلى استثناء هذه الشركات من الإفصاح عن المعلومات القطاعية وذلك لحمايتها من مساوئ المقارنة مع الشركات الكبيرة، وقد أقترحت الأدلة النظرية والعلمية ان الإفصاح المالي الاختياري يؤدي إلى استقطاب المستثمرين.

أما فيما يتعلق بدراسة Baldwin في عام 1984 فقد هدفت هذه الدراسة إلى اختبار مدى دقة التنبؤ بعائد الأسهم بأستخدام المعلومات القطاعية من خلال تقدير عائد الأسهم قبل وبعد تطبيق القانون الخاص بالإفصاح عن خطوط الإنتاج والذي تم تطبيقه عملياً في عام (1971) في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أشتملت عينة الدراسة على ثلاث شركات التي كان يفصح بعضها عن العائد القطاعي لشركة متنوعة المنتجات عام (1971) وعلى شركة أخرى من الشركات متعددة المنتجات تفصح عن العائد القطاعي بشكل اختياري قبل العام (1971) ، أما الشركة الثالثة فكانت تفصح عن العائد بشكل إجمالي بالنسبة للعام (1971).

ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة أن المحللين الماليين أستطاعو التنبؤ بالعائد بشكل أفضل باستخدام المعلومات القطاعية للشركات المتنوعة بعد تطبيق متطلبات الإفصاح عام (1971)، في

حين أن احتمالية الخطأ في التنبؤ بعائد الأسهم للشركات الثلاث انخفضت باستخدام المعلومات القطاعية.

وفي العام (1993) قام كل من Mckinnon & Dalimunthe بعمل دراسة هدفت إلى فحص العلاقة بين بعض المتغيرات الاقتصادية (علاقة تنوع الصناعات مع صناعات أخرى ليست ذات علاقة، وتوزيع الملكية، وحصة الأقلية، والحجم، وعضوية الصناعة، والرفع المالي) مع الإفصاح عن المعلومات القطاعية. وقد أجريت الدراسة على 65 شركة متنوعة المنتجات مدرجة في سوق استراليا المالي للعام 1985. كما توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها : وجود علاقة إرتباط قوية ذات دلالة احصائية بين كل من الحجم، وحصة الأقلية، وعضوية الصناعة ومستوى الإفصاح القطاعي. بالإضافة لوجود علاقة إرتباط متوسطة بين الإفصاح القطاعي وتوزيع الملكية، مع عدم وجود علاقة إرتباط بين الإفصاح القطاعي وكل من الرفع المالي، وعلاقة تنويع الصناعات مع صناعات أخرى ليست ذات علاقة .

ومن ثم في العام (1998) جاءت دراسة AL-Rai & Dahmash والتي كان الهدف من إجراءها تقصي آثار تبني معايير المحاسبة والتدقيق الدولية على مهنة المحاسبة في الأردن ، وتم أستخدام أسلوب الأستبانة كأداة لجمع المعلومات حيث تم توزيع (17) استبانة على مكاتب التدقيق و (18) استبانة على أساتذة الجامعات لاستيضاح منافع وعيوب تبني معايير المحاسبة والتدقيق الدولية.

وتوصلت الدراسة إلى أن أستخدام معايير المحاسبة الدولية يزيد من قدرة المحللين الماليين في الحصول على دقة وإمكانية إجراء مقارنة للمعلومات في القوائم المالية للشركات المختلفة، وتحسن إيضاً من جودة المعلومات المعلنة في القوائم المالية مما يؤدي إلى ثقة أكبر في سوق الأسهم،

ويشجع الاستقرار في السوق المالي ويزيد مسئولية الإدارة عن أدائها. وأن تبني معايير المحاسبة الدولية يزيد من جودة الإبلاغ المالي وخصوصاً إذا تم أخذ البيئة المحلية بعين الأعتبار.

وهدفت دراسة Botosan & Harreis التي إجريت في العام (2000) إلى اختبار محددات إصدار الإدارة تقارير قطاعية ربعية وأثر ذلك على عدم تماثل المعلومات ومتابعة المحللين في الولايات المتحدة وذلك للفترة ما بين (1987 والعام 1994)، حيث إجريت الدراسة على عينة مكونة من (107) شركة متنوعة المنتجات، و (65) شركة منها أصدرت تقارير قطاعية ربعية أثناء فترة الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التي قامت بالإفصاح عن المعلومات القطاعية الربعية كانت تعاني من إنخفاض السيولة وأرتفاع في عدم تماثل المعلومات خلال السنتين السابقتين للسنة التي تم فيها الإفصاح عن هذه المعلومات، إضافة إلى اكتساب هذه الشركات أعمالاً في شركات تفصح عن معلومات قطاعية ربعية أيضاً، وتوصلت إلى عدم وجود فرق بين عينتي الدراسة فيما يتعلق بالدخول إلى السوق المالي، والبيئة التنافسية ومتابعة المحللين بعد التغيير في السياسات، في حين أنه في بدايات الإفصاح عن التقارير القطاعية الربعية واجهت الشركات التي غيرت في سياسات الإفصاح اهتمام ومتابعة المحللين.

وجاءت في العام (2008) دراسة Carmona & Trombetta والتي هدفت إلى التعرف على أسباب القبول الواسع لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، حيث أعتمدت هذه الدراسة على الجانب النظري وذلك من خلال تحليل المحتوى والمضمون للوصول إلى النتائج . وتم التوصل إلى مجموعة من النتائج والتي من أهمها : أن سبب هذا القبول الواسع لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي يعود إلى دور هذه المعايير في دعم مهنة المحاسبة

والتوافق فيما بين البلدان، والسبب في ذلك يعود إلى أن معايير المحاسبة الدولية أعتمدت على المدخل القائم على أساس المبادئ في وضع المعايير المحاسبية. كما ان المعايير القائمة على أساس المبادئ تمكن المحاسبين من الاعتماد على كل من الخبرات والخلفيات التعليمية وبرامج التدريب. وأن وضع المعايير الدولية على أساس المفاهيم يعمل على المساهمة في عملية التوافق المحاسبي، بالرغم من أن الاعتماد على هذا الأساس لا يمكن من خلاله توحيد المقاييس المحاسبية عبر الدول المختلفة.

وفي العام (2012) قام (Ghassan Mardini And Others) بإجراء دراسة تتعلق بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) والتي كان الهدف من إجراءها هو مقارنة الإفصاح عن المعلومات القطاعية للشركات الاردنية بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) لعام 2009 مع الإفصاح عن المعلومات القطاعية بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 14R لعام 2008. تم إجراء هذه الدراسة على عينة من الشركات الاردنية حيث بلغ حجم العينة 109 شركة أردنية؛ وتم تصميم قائمة لفحص عناصر الإفصاح وذلك لتقييم المعلومات التي تم الإفصاح عنها في التقارير القطاعية للشركات التي تم إختيارها في عينة الدراسة.

وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن الإفصاحات عن القطاعات التشغيلية بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) قد زادت مقارنة مع المعلومات المفصح عنها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم 14R ، إضافةً إلى أن هنالك زيادة في عدد الشركات التي تفصح عن المعلومات القطاعية، وزادت المعلومات المقدمة عن قطاعات الأعمال والمناطق الجغرافية بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) وأن البنود التي كانت مطلوبة في معيار المحاسبة الدولي رقم

14R لازالت تقدم في 2009 وأن غالبية الشركات تقوم بالإفصاح عن اسم صانع القرار التشغيلي بموجب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) وهي من المعلومات الجديدة التي يتم الإفصاح عنها

2.2.1- ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

إن غالبية الدراسات السابقة تناولت موضوع المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية وبعض الدراسات التي تناولت معيار المحاسبة الدولي رقم (14) الخاص بالمعلومات القطاعية ولقلة الدراسات التي تناولت معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) على حد علم الباحث. وعليه فإن ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بأنها تتناول إحدى المعايير الجديدة التي تم طرحها مؤخراً، حيث تم إصدار معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 (القطاعات التشغيلية) بتاريخ تشرين الثاني/2006 وأصبح نافذ المفعول إعتباراً من 2009/01/01 وأن تطبيق هذا المعيار إجباري للشركات ، وأن الدراسة ستكون في المجال الصناعي الذي يعتبر من أهم القطاعات في الأردن .

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

3.1- المقدمة

3.2- منهج الدراسة

3.3- مجتمع الدراسة

3.4- عينة الدراسة

3.5- أسلوب جمع البيانات

3.6- أداة الدراسة

3.7- صدق وثبات الأداة

3.8- أساليب القياس

3.9- خصائص عينة الدراسة

3.1- المقدمة :

سيتناول هذا الفصل الإجراءات والخطوات المنهجية التي تمت في مجال الدراسة الميدانية، حيث يتضمن شرحاً لمنهج الدراسة، ومجتمع الدراسة، والعينة التي طبقت عليها الدراسة، إضافةً إلى توضيح الأدوات المستخدمة في الدراسة وخطواتها ، والأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل البيانات للتوصل إلى النتائج والتي سيتم من خلالها تحقيق أهداف الدراسة .

3.2- منهج الدراسة :

تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الميدانية التي اتبع الباحث فيها الأسلوب الوصفي التحليلي وذلك بهدف التعرف على مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية.

3.3- مجتمع الدراسة :

يعتبر القطاع الصناعي من أهم القطاعات المكونة للإقتصاد الاردني، ومن أجل خدمة هذا القطاع تم إنشاء غرفة صناعة الاردن للعمل كهيئة وطنية تضم تحت مظلتها جميع الغرف الصناعية في الاردن، لما لهذا القطاع من أهمية كبيرة ، حيث سوف يتكون مجتمع الدراسة من

جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة في الاردن والمدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية والبالغ عددها (75) شركة في نهاية عام 2013.

3.4- عينة الدراسة :

تم أختيار العينة بإستخدام طريقة العينة العشوائية البسيطة من مجتمع الدراسة حيث بلغ حجم العينة (50) شركة صناعية مساهمة عامة مدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية ، حيث أشتملت وحدة المعاينة في عينة الدراسة على المدراء الماليون أو رؤوساء أقسام المحاسبة أو المحاسبين الرئيسيين أو مدققي الحسابات الداخليين. حيث تعتبر هذه الفئة هي المسئولة عن إعداد القوائم المالية في الشركات.

حيث بلغ عدد الأستبانات التي تم توزيعها (50) أستبانه على هذه الشركات بواقع أستبانة لكل شركة، وبلغ عدد الأستبانات التي تم أستردادها (42) أستبانة وتم أستبعاد ثلاث إستبانات لعدم أكتمال البيانات فيها وعدم صلاحيتها للتحليل، وبذلك استقرت عينة الدراسة على (39) أستبانة من الشركات المشمولة في عينة الدراسة والتي خضعت للتحليل.

3.5- أسلوب جمع البيانات :

إعتمد الباحث على نوعين أساسيين من مصادر البيانات في إجراء هذه الدراسة، وهي كالتالي:

1- **البيانات الأولية** : أستند الباحث في جمع البيانات الأولية على أداة الدراسة وهي الأستبانة التي تم تصميمها استناداً على فرضيات الدراسة، وذلك في عدة محاور من محاور الدراسة

ومن خلال الخيارات (موافق بشدة وموافق ومحايد وغير موافق وغير موافق بشدة) بحيث تغطي كافة الجوانب التي تناولها الإطار النظري والتساؤلات والفرضيات التي استندت عليها الدراسة.

2- **البيانات الثانوية** : هي البيانات التي تم الحصول عليها من المصادر المكتبية ومن الدراسات السابقة والرسائل الجامعية والدوريات والانترنت، والنشرات ذات الصلة بموضوع الدراسة، وذلك من أجل وضع الأسس العلمية والإطار النظري لهذه الدراسة.

3.6- أداة الدراسة :

لقد قام الباحث بتصميم وتطوير أستبانة لقياس مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية ذات القطاعات التشغيلية بتطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية. حيث تم عرضها على الدكتور المشرف للحكم على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات وتم إجراء التعديلات المقترحة من الدكتور المشرف قبل توزيعها ؛ ومن ثم تم توزيعها على أفراد عينة الدراسة من المدراء الماليون أو رؤوساء أقسام المحاسبة أو المحاسبين الرئيسيين أو مدققي الحسابات الداخليين.

وقد تألفت الأداة من قسمين رئيسيين وهي كالتالي:

القسم الأول : يتكون من البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

القسم الثاني : وتشمل فقرات الاستبانة المكونة من (33) فقرة وفق المحاور التالية :

المحور الأول: تحديد القطاعات التشغيلية ، واشتمل على 7 فقرات

المحور الثاني : الإفصاح عن القطاعات التشغيلية ، واشتمل على 12 فقرة.

المحور الثالث : الإقصاح حول نطاق ومجالات العمل بالشركة، واشتمل على 6 فقرات .

المحور الرابع : معوقات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) واشتمل على 8 فقرات .

وقد تم إعتماد مقياس ليكرت الخماسي للإجابة على الفقرات، حسب ما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-1) قيم ومعايير كل وزن من أوزان المقياس الخماسي المعتمد في الدراسة

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

وبالتالي كلما اقتربنا من الدرجة (5) ازدادت درجة الموافقة على العبارة، في حين تزداد شدة عدم الموافقة كلما اقتربنا من الدرجة (1)، أما إذا أقتربنا من الدرجة (3) فإن ذلك تكون درجة المحايدة.

والملحق رقم (1) المرفق يبين نموذج الاستبانة كما تم توزيعه على المستجيبين.

3.7- صدق وثبات الاداة :

ويقصد بصدق الاداة هو أن تؤدي وتقيس ما وضع لقياسه فعلاً، وأن تكون الأستبانة واضحة ومفهومة وكذلك وضوح فقراتها ومفرداتها لمن سوف تشملهم الاستبانة، وكذلك أن تكون صالحة للتحليل الإحصائي؛ وللتأكد من صدق ثبات الاستبانة قام الباحث بإستخدام طريقتين :

3.7.1- الصدق الظاهري : وذلك حيث تم عرض الإستبانة على الدكتور المشرف على البحث للتأكد من مدى فعالية الإستبانة وتحقيقها الهدف من الدراسة ولدقة قياسها لما وضعت من أجله. وتم الأخذ بالاقتراحات والتوصيات اللازمة من قبل الدكتور المشرف على الاستبانة، وتم تعديلها بحيث تكون قادرة على القياس وتحقيق هدف الدراسة.

3.7.2- ثبات الإستبانة : ويقصد به أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتائج إذا تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف، وهذا يعني استقرار نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة ، ولا يقصد بذلك التطابق التام 100%؛ وهنالك العديد من الطرق الإحصائية لقياس الثبات ومن أكثرها شيوعاً والتي يمكن من خلالها قياس الثبات هي طريقة (ألفا كرونباخ -Cronbach's Alpha) وهي الطريقة التي تم إستخدامها لقياس درجة إتساق عبارات الاستبيان وثباتها، وتشير النتائج في الجدول التالي رقم (2-3) بأنه قد بلغ معامل كرونباخ ألفا لكافة عبارات الاستبيان 95.5% إلى درجة ثبات في استجابات عينة الدراسة وهي أعلى من درجة الاتساق المقبولة إحصائياً 60% (Sekaran,2013).

جدول (2-3) نتائج معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة

	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
الإستبانة الكلية	32	0.955
المحور الأول	7	0.945
المحور الثاني	12	0.956
المحور الثالث	6	0.917
المحور الرابع	7	0.782

3.7.3 – صدق الإتساق الداخلي : ويقصد به مدى إتساق كل فقرة من فقرات الإستبانة مع المحور الذي تنتمي إليه الفقرة، وتم حساب الإتساق الداخلي للإستبانة وذلك من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون بين كل محور والدرجة الكلية للإستبانة والنتائج موضحة من خلال الجدول التالي :

جدول (3-3) معامل الارتباط بين كل محور من محاور الإستبانة والدرجة الكلية للإستبانة

		المحور الاول	المحور الثاني	المحور الثالث	المحور الرابع
المحور الاول	Pearson Correlation	1			
	Sig. (2-tailed)				
	N				
المحور الثاني	Pearson Correlation	.928**	1		
	Sig. (2-tailed)	.000			
	N	39			
المحور الثالث	Pearson Correlation	.432**	.476**	1	
	Sig. (2-tailed)	.006	.002		
	N	39	39		
المحور الرابع	Pearson Correlation	.246	.270	.447**	1
	Sig. (2-tailed)	.132	.097	.004	
	N	39	39	39	

يتضح من الجدول أعلاه ان مستوى الدلالة للمحور الأول والثاني والثالث أقل من 0.05 وهي ذات دلالة إحصائية، في حين أن المحور الرابع فإن مستوى الدلالة فيه أكبر من 0.05 وهذا غير دال إحصائياً، وبشكل عام فإن محاور الاستبانة تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائياً، حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (0.246 و 0.928) ومستويات دلالة منخفضة مما يدل على أن الإستبانة بمحاورها تتمتع بمعامل صدق عال.

3.8- أساليب القياس :

لقد تم تفريغ وتحليل الأستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي (Statistical Package (SPSS)for the Social Sciences) ، وبإستخدام الأساليب الأحصائية الآتية :

1- التكرارات والنسب المئوية : وذلك لوصف آراء العينة المبحوثة حول متغيرات الدراسة .

2- الوسط الحسابي : من أجل تحديد أهمية العبارات الواردة في الاستبانة.

3- الانحراف المعياري : من أجل تحديد مدى تشتت الإجابات عن الوسط الحسابي للبيانات.

4- اختبار ألفا كرونباخ : لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.

5- معامل ارتباط بيرسون : للتحقق من صدق الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة .

6- اختبار T (One Sample T test) : لإختبار الفرضيات ولفحص وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة والمستوى الطبيعي للإجابة وهو درجة الحياد 3 في مقياس الدراسة.

3.9- خصائص عينة الدراسة :

ولغايات التعرف على خصائص مفردات العينة تم تحليل الجزء الأول من الأستبانة والمتعلق بالبيانات الشخصية ، بحيث تظهر البيانات الوصفية لعينة الدراسة كالتالي :

3.9.1- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي :

الجدول رقم (4-3) يوضح توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم	3	7.7
بكالوريوس	26	66.7
دراسات عليا	10	25.6
المجموع	39	100.0

يشير الجدول السابق أن ما نسبته 7.7% من أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دبلوم وأن 66.7% من أفراد العينة مؤهلهم العلمي بكالوريوس وهي أكبر فئة من افراد العينة ، وأن ما نسبته 25.6% من أفراد العينة مؤهلهم العلمي دراسات عليا؛ مما يشير ذلك إلى أن غالبية الكادر الموجود في أفراد العينة هو كادر مؤهل تأهيلاً أكاديمياً ملائماً ، وأن إجاباتهم على أسئلة الأستبانة ستكون بمصداقية علمية عالية.

3.9.2–توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي:

الجدول رقم (3–5) يوضح توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	35	89.7
علوم مالية ومصرفية	3	7.7
أخرى	1	2.6
المجموع	39	100.0

يشير الجدول السابق أن ما نسبته 89.7% من أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة وهي النسبة الأكبر في أفراد عينة الدراسة، بينما 7.7% من تخصص علوم مالية ومصرفية ، وأن ما نسبته 2.6% وهي مفردة واحدة من تخصص أقتصاد مال وأعمال وهي نسبة منخفضة جداً؛ مما يشير إلى أن معظم أفراد العينة من التخصص المحاسبة ويعود ذلك على أنهم هم المستهدفين بشكل أساسي لتعبئة الاستبانة بالإضافة إلى معرفتهم المتخصصة على فهم المعالجات المحاسبية والإفصاحات.

3.9.3–توزيع أفراد العينة حسب الخبرة العملية :

جدول رقم (3–6) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة العملية

الخبرة العملية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من خمس سنوات	7	17.9
من خمس سنوات الى اقل من عشر سنوات	12	30.8
من عشر سنوات الى اقل من خمسة عشر سنة	11	28.2
من خمسة عشر سنة فأكثر	9	23.1
المجموع	39	100.0

يتضح من الجدول السابق إلى أن أعلى نسبة من سنوات الخبرة العملية للمستجيبين في عينة الدراسة يرتكزون في الفئة التكرارية (من خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات) بنسبة 30.8%، وتليها الفئة (من عشر سنوات إلى أقل من خمسة عشر سنة) بنسبة 28.2%، وأن ما نسبته 23.1% من خمسة عشر سنة فأكثر، في حين أن ما نسبته 17.9% أقل من خمس سنوات؛ مما يشير إلى المجيبين على أسئلة الاستبانة يتمتعون بالخبرة العملية الكافية التي تؤهلهم لفهم أسئلة الاستبانة والاجابة عليها.

3.9.4-توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية :

جدول رقم (3-7) يوضح توزيع أفراد العينةحسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرار	النسبة المئوية
مدير مالي	9	23.1
رئيس قسم الحسابات	17	43.6
محاسب رئيسي	9	23.1
مدقق حسابات	1	2.6
اخرى	3	7.7
المجموع	39	100.0

يتضح من الجداول السابق أن 23.1% من أفراد عينة الدراسة يعملون كمدراء ماليين وبنفس النسبة يعملون كمحاسبين رئيسين، بينما 43.6% يعملون كرئيس قسم الحسابات ، وأن ما نسبته 2.6 يعملون كمدققين حسابات داخليون في حين أن المدققين الخارجيين كانت بنسبة 7.7% وهي من ضمن الفئة الأخرى؛ مما يشير إلى أن النسب الأعلى هي للفئات المستهدفة في وحدة المعاينة للعينة والتي تقوم بإعداد البيانات والتقارير المالية.

3.9.5–توزيع أفراد العينة حسب عدد الدورات التدريبية التي التحق بها المبحوثين في مجال معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية بشكل عام :

جدول رقم (8–3) توزيع أفراد العينة حسب الدورات التدريبية التي تم الالتحاق بها في مجال معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية

عدد الدورات التدريبية	التكرار	النسبة المئوية
دورة واحدة	15	38.5
دورتان	10	25.6
أخرى	14	35.9
المجموع	39	100.0

يتضح من الجدول السابق أن 38.5% من أفراد عينة الدراسة ألتحقو بدورة واحدة في مجال معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية ، وأن ما نسبته 25.6% ألتحقو بدورتين، في حين ما نسبته 35.9% كانت ضمن فئة أخرى والتي تعددت أجابات أفراد عينة الدراسة فيها فمنهم أربع دورات ومنهم ثلاث دورات وأجابة من أحد أفراد العينة بستة دورات تدريبية، ولكن كانت غالبية هذه الإجابات في هذه الفئة بإنهم لم يتلقوا دورات تدريبية خاصة بمعايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية ؛ ومما يشير إليه الجدول السابق أن معظم أفراد عينة الدراسة التحقوا بدورة واحدة أو لم يلتحقوا بأي دورة في مجال المعايير الدولية، بالرغم من أن هذه الدورات تعتبر من الأمور المهمة والأساسية لكسب المهارات الفنية والتطبيقية في مجال المعايير المحاسبية الدولية حتى يتمكن الملتحقون بها من تطبيق متطلبات الإفصاح وفقاً للمعايير الدولية وبالتالي تحقيق الاهداف التي وضعت من أجلها هذه المعايير وتنفيذ متطلباتها، ولن يتمكنوا من ذلك إلا من خلال

متباعتهم المستمرة للمعايير الدولية وذلك من خلال اجتياز دورات تدريبية مكثفة ومتواصلة لكل ما هو جديد في مجال المعايير الدولية.

3.9.6-توزيع أفراد العينة حسب إلتحاقهم بدورات تتعلق بمعيار الإبلاغ المالي رقم (8) :

جدول رقم (9-3) يوضح توزيع أفرد العينة حسب إلتحاقهم بدورات تتعلق بمعيار الإبلاغ المالي رقم (8)

الاجابة	التكرار	النسبة المئوية
نعم	8	20.5
لا	31	79.5
المجموع	39	100.0

يتضح من الجدول السابق أن 79.5% من افراد عينة الدراسة لم يتلقوا أي دورة في معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)، بينما 20.5% تلقوا دورة في معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)، مما يدل على أن متطلبات الإفصاح بحسب معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) غير مفهومه وواضحة لغالبية أفراد عينة الدراسة.

3.9.7-توزيع أفراد العينة حسب المتابعة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية والتغييرات الحاصلة عليها:

جدول رقم (10-3) يوضح توزيع أفراد العينة حسب متابعتهم لمعايير الإبلاغ المالي الدولية والتغييرات الحاصلة عليها

المتابعة للمعايير	التكرار	النسبة المئوية
مستمرة	6	15.4
متوسطة	15	38.5
على الأغلب	9	23.1
قليلة	4	10.3
معدومة	5	12.8
المجموع	39	100.0

يتضح من الجدول السابق إلى أن 15.4% من أفراد عينة الدراسة متابعتهم مستمرة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية والتغيرات الحاصلة عليها، وأن 38.5% من أفراد عينة الدراسة متابعتهم متوسطة ، وأن 23.1% من أفراد عينة الدراسة على الأغلب يتابعون معايير الإبلاغ المالي الدولية، وأن 10.3% متابعتهم قليلة ، وأن 12.8% متابعتهم معدومة، وهذا يشير إلي ضعف اطلاع معظم أفراد عينة الدراسة على معايير الإبلاغ المالي الدولية والتغييرات الحاصلة عليها.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

4.1- المقدمة.

4.2- تحليل فقرات الدراسة.

4.2.1- تحليل فقرات المحور الأول: تحديد القطاعات التشغيلية.

4.2.2- تحليل فقرات المحور الثاني: الإفصاح عن القطاعات التشغيلية.

4.2.3- تحليل فقرات المحور الثالث: الإفصاح حول نطاق ومجالات العمل بالشركة.

4.2.4- تحليل فقرات المحور الرابع: معوقات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

4.3- نتائج إختبار الفرضيات.

4.3.1- إختبار الفرضية الأولى.

4.3.2- إختبار الفرضية الثانية.

4.3.3- إختبار الفرضية الثالثة.

4.3.4- إختبار الفرضية الرابعة.

4.1- المقدمة :

إن الهدف من إجراء هذه الدراسة التعرف على مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية ذات القطاعات التشغيلية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية، ولغايات تحقيق هدف الدراسة تم إعداد إستبانة لجمع البيانات اللازمة للدراسة إضافة إلى المصادر المساندة (الثانوية) التي أستندت عليها هذه الدراسة.

وتستخدم هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لوصف بيانات الدراسة واختبار فرضياتها، وذلك من خلال استخدام برمجية تحليل الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS v.20).

4.2- تحليل فقرات الدراسة :

لقياس **مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية** ، تم إجراء تحليل لمكونات الاستبانة للإجابة على أسئلة الدراسة ، وذلك من خلال احتساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات كل محور على حدة ، لتحديد أهمية الفقرات الواردة في الإستبانة ومدى تشتت الإجابات عن الوسط الحسابي لها.

4.2.1 – تحليل فقرات المحور الأول : تحديد القطاعات التشغيلية :

جدول رقم (1–4) نتائج إختبار الوسط الحسابي والإنحراف المعياري والترتيب للمحور الأول

الرقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت إيراداته 10% أو أكثر من إجمالي الإيراد الموحد لكافة القطاعات التشغيلية.	3.46	1.144	3
2	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت أرباح القطاع التشغيلي 10% أو أكثر من الأرباح المجتمعة لكافة القطاعات مجتمعة.	3.33	1.132	5
3	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت خسائر القطاع التشغيلي 10% أو أكثر من الخسائر المجتمعة لكافة القطاعات مجتمعة.	3.23	1.245	6
4	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت أصول القطاع التشغيلي 10% أو أكثر من إجمالي أصول كافة القطاعات مجتمعة	3.41	1.229	4
5	تشكل القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية ما نسبته 75% على الأقل من إيرادات الشركة	3.72	1.025	1
6	القطاعات التي لم تستوفي شروط التقرير المنفصل عنها، يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل ضمن فئة (كافة القطاعات الأخرى)	3.49	1.023	2
7	إذا تم تحديد قطاع تشغيلي على أنه قطاع مشمول في التقارير المالية للفترة الحالية وفقاً لنسبة 10% المذكورة، فإنه يتم إعادة عرض بيانات هذا القطاع لفترة سابقة لإغراض المقارنة حتى وإن لم يلبي ذلك القطاع خلال الفترة السابقة معايير الإبلاغ وفقاً لنسبة 10%	3.21	1.218	7
	المتوسط العام	3.4066	.99545	

يتبين من النتائج الموضحة في الجدول السابق ما يلي :

- في الفقرة رقم 5 بلغ المتوسط الحسابي 3.72 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الأولى ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي

3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أنه تشكل القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية ما نسبته 75% على الأقل من إيرادات الشركة .

- في الفقرة رقم 6 بلغ المتوسط الحسابي 3.49 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الثانية ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أنه يتم الإفصاح عن القطاعات التي لم تستوفِ شروط التقرير المنفصل ضمن فئة (كافة القطاعات الأخرى).

- في الفقرة رقم 1 بلغ المتوسط الحسابي 3.46 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الثالثة ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أنه يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت إيراداته 10% أو أكثر من إجمالي الإيراد الموحد لكافة القطاعات التشغيلية.

- بينما في الفقرة رقم 7 بلغ المتوسط الحسابي 3.21 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الأخيرة ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة أكبر من درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أنه إذا تم تحديد قطاع تشغيلي على أنه قطاع مشمول في التقاير المالية للفترة الحالية وفقاً لنسبة 10% المذكورة، فإنه يتم إعادة عرض بيانات هذا القطاع لفترة سابقة لإغراض المقارنة حتى وإن لم يلبِ ذلك القطاع خلال الفترة السابقة معايير الإبلاغ وفقاً لنسبة 10%

وبشكل عام تبين أن الوسط الحسابي لجميع فقرات (المحور الأول : تحديد القطاعات التشغيلية) تساوي 3.406 ، حيث أن درجة الاستجابة أكبر من درجة الحياد 3 ، وهذا يشير إلى

أن أفراد العينة موافقون على أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ملتزمة بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات .

4.2.2- تحليل فقرات المحور الثاني : الإفصاح عن القطاعات التشغيلية:

جدول رقم (2-4) نتائج اختبار الوسط الحسابي والانحراف المعياري والترتيب للمحور الثاني

الرقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1	تقوم الشركة بالإفصاح عن أنواع المنتجات والخدمات المتعلقة بكل قطاع تشغيلي	3.77	1.111	1
2	تقوم الشركة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإيرادات ومصروفات كل قطاع تشغيلي	3.38	1.161	7
3	تقوم الشركة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بأصول والتزامات كل قطاع تشغيلي	3.54	1.072	4
4	تقوم الشركة بإجراء المطابقة بين إيرادات القطاع المشمولة في التقارير المالية مع إجمالي إيرادات الشركة ككل	3.44	1.165	6
5	تقوم الشركة بإجراء مطابقة لإجمالي أرباح وخسائر القطاعات التشغيلية في التقارير المالية مع إجمالي أرباح وخسائر الشركة	3.59	1.229	3
6	تقوم الشركة بإعداد مطابقة لإجمالي أصول والتزامات القطاعات التشغيلية مع إجمالي أصول والتزامات الشركة ككل	3.54	1.189	4
7	تقوم الشركة بالإفصاح عن معلومات وصفية حول قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية	3.64	1.135	2
8	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير	3.31	1.104	8
9	تقوم الشركة بالإفصاح عن إيرادات العمليات لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية	3.49	1.073	5
10	تقوم الشركة بالإفصاح عن إيراد ومصروف الفائدة لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية	3.28	1.123	9
11	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإهلاك والإطفاء لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية	3.10	1.273	10
12	تقوم الشركة بالإفصاح عن مصروف أو (دخل) ضريبة الدخل لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية	2.87	1.196	11
	المتوسط العام	3.4124	.94609	

يتبين من النتائج الموضحة في الجدول السابق ما يلي :

- في الفقرة رقم 1 بلغ المتوسط الحسابي 3.77 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الأولى ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أن الشركة تقوم بالإفصاح عن أنواع المنتجات والخدمات المتعلقة بكل قطاع تشغيلي .

- في الفقرة رقم 7 بلغ المتوسط الحسابي 3.64 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الثانية ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أن الشركة تقوم بالإفصاح عن معلومات وصفية حول قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية

- أما في الفقرتين 3 و 6 فقد تساوى فيها الوسط الوحسابي حيث بلغ 3.54 حيث احتلت هذه الفقرات المرتبة الرابعة، وأن درجة الاستجابة هذه زادت عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أن الشركات تقوم بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بأصول وإلتزامات كل قطاع تشغيلي، كما تقوم بإعداد مطابقات لإجمالي أصول وإلتزامات القطاعات التشغيلية مع إجمالي أصول وإلتزامات الشركة ككل.

- في حين أن الفقرة رقم 12 بلغ المتوسط الحسابي فيها 2.87 حيث احتلت هذه الفقرة المرتبة الأخيرة، وأن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة بلغ أقل من درجة الحياد 3 ، فهذا يشير إلى أن أفراد العينة متفقون على أن الشركات لا تقوم بالإفصاح عن مصروف أو (دخل) ضريبة الدخل لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية.

وبشكل عام تبين أن الوسط الحسابي لغالبية فقرات المحور الثاني : الإفصاح عن القطاعات التشغيلية قد بلغت 3.41 ، وهي أكبر من درجة الحياد 3 ؛ مما يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة متفقون على أن الشركات الصناعية المساهمة العامة ملتزمة بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الاقتصادية للقطاعات التشغيلية.

4.2.3- تحليل فقرات المحور الثالث : الإفصاح حول نطاق ومجالات العمل بالشركة :

جدول رقم (3-4) نتائج اختبار الوسط الحسابي والانحراف المعياري والترتيب للمحور الثالث

الرقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة أو لكل مجموعة من الخدمات والمنتجات المتشابهة	3.64	.959	3
2	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين المتآتية من مركز مقر المنشأة	3.64	1.063	3
3	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين المتآتية من كافة الفروع الأخرى التي تستمد منها الشركة إيراداتها	3.56	.968	5
4	تفصح الشركة عن المعلومات المتعلقة باعتمادها على (عميل رئيسي) إذا كانت الإيرادات المتآتية منه تساوي 10% أو أكثر من إيرادات المنشأة	3.59	1.163	4
5	تفصح الشركة عن إجمالي مبلغ الإيرادات المتآتية من العمليات مع (عميل رئيسي)	3.85	.961	1
6	تفصح المنشأة عن هوية القطاع أو القطاعات التي ينتمي إليها مثل هؤلاء (العملاء الرئيسيين)	3.69	1.004	2
	المتوسط العام	3.6624	.85881	

يتبين من النتائج الموضحة في الجدول السابق ما يلي :

- في الفقرة رقم 5 بلغ المتوسط الحسابي 3.85 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الأولى ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي

3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أن الشركة تقوم بالإفصاح عن إجمالي مبالغ الإيرادات المتآتية من العمليات مع عميل رئيسي.

- في الفقرة رقم 6 بلغ المتوسط الحسابي 3.69 من الدرجة الكلية 5 ، فقد احتلت هذه الفقرة المرتبة الثانية ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أن الشركة تفصح عن هوية القطاع التي ينتمي إليها هؤلاء العملاء الرئيسين.

- في الفقرة رقم 3 بلغ المتوسط الحسابي 3.56 من الدرجة الكلية 5 ، فقد احتلت هذه الفقرة المرتبة الأخيرة ، حيث أن متوسط درجة الأستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 ، وهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أن الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين المتآتية من كافة الفروع الأخرى التي تستمد منها الشركة إيراداتها.

وبصفة عامة فقد بلغ الوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث : الإفصاح حول نطاق ومجالات العمل بالشركة 3.66 ، وهذه الدرجة أكبر من درجة الحياد 3 ، مما يشير إلى أن أفراد العينة متفقون على أن الشركات الصناعية المساهمة العامة تلتزم بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل بالمنشأة.

4.2.4- تحليل فقرات المحور الرابع : معوقات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية:

جدول رقم (4-4) نتائج اختبار الوسط الحسابي والانحراف المعياري والترتيب للمحور الرابع

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
1	لا تتوفر معرفة وخبرة كافية لتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) لدى محاسبي الشركة	3.54	1.120	3
2	عدم كفاية أو قلة الموارد المالية التي تمكن الشركات من تدريب موظفيها حول المستجدات في المعايير الدولية	3.26	1.141	5
3	مناهج التعليم الجامعية لا تحتوي على مقررات تختص بمعايير الإبلاغ المالي الدولية وخاصة المعيار رقم (8)	3.49	.970	4
4	صعوبة فهم وتفسير متطلبات الإفصاح في معايير الإبلاغ المالي الدولية	2.95	1.123	7
5	وجود اختلاف في البيئة الاقتصادية والاجتماعية بين الدول التي تضع المعايير الدولية والدول التي تطبق هذه المعايير يعتبر أحد المعوقات لتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)	3.56	.995	2
6	ضعف دور الجمعيات والهيئات المهنية في تنمية وتطوير المحاسبين حول ما يستجد من معايير الإبلاغ المالي الدولية خاصة معيار الإبلاغ المالي رقم (8)	3.79	1.128	1
7	عدم وجود قوانين ملزمة للشركة بتطبيق معايير الإبلاغ المالي	3.13	1.056	6
	المتوسط العام	3.3883	.70972	

يبين من النتائج الموضحة في الجدول السابق ما يلي :

- في الفقرة رقم 6 بلغ المتوسط الحسابي 3.79 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الأولى ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أنه يوجد ضعف من قبل الجمعيات والهيئات المهنية في تنمية وتطوير المحاسبين حول ما يستجد من معايير الإبلاغ المالي الدولية وخاصة معيار الإبلاغ المالي رقم 8

- في الفقرة رقم 5 بلغ الوسط الحسابي 3.56 من الدرجة الكلية 5 ، فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الثانية ، حيث أن متوسط درجة الإستجابة لهذه الفقرة زاد عن درجة الحياد وهي 3 فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أنه يوجد اختلاف في البيئة الاقتصادية والاجتماعية بين الدول التي تضع المعايير الدولية والدول التي تطبق هذه المعايير حيث هذا يعتبر أحد المعوقات لتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) .

- بينما في الفقرة رقم 4 قد بلغ الوسط الحسابي 2.95 من الدرجة الكلية 5 فقد أحتلت هذه الفقرة المرتبة الأخيرة ، حيث أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد قل عن درجة الحياد وهي 3 ، فهذا يشير إلى أن أفراد العينة موافقون على أنه لا يوجد صعوبة في فهم وتفسير متطلبات الإفصاح في معايير الإبلاغ المالي الدولية ، وهذه لا تعتبر من المعوقات في تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 الخاص بالقطاعات التشغيلية .

وبصفة عامة فقد بلغ الوسط الحسابي لغالبية فقرات المحور الرابع : معوقات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية 3.38 ، وهذه الدرجة أكبر من درجة الحياد 3، مما يشير إلى أن أفراد العينة متفقون على أنه يوجد بعض المعوقات التي تساهم في الحد من تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

4.3- نتائج اختبار الفرضيات :

4.3.1- إختبار الفرضية الأولى : لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات.

لقد تم إستخدام اختبار T للعينة الواحدة والنتائج المبينة في الجدول رقم (5-4)، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الأول " تحديد القطاعات التشغيلية" ، وتبين أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي 3.40 وقيمة T 2.551 ، ومستوى الدلالة 0.015 وهي أقل من 0.05 ؛ مما يعني رفض الفرضية العدمية بأنه لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات.

أي أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ملتزمة بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات .

الجدول رقم (5-4) نتائج إختبار T للفرضية الأولى

الفقرة	قيمة الاختبار = 3		
	قيمة T	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي
المحور الأول : تحديد القطاعات التشغيلية	2.551	0.015	3.40

4.3.2- إختبار الفرضية الثانية : لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الاقتصادية للقطاعات التشغيلية.

لقد تم إستخدام اختبار T للعينة الواحدة والنتائج المبينة في الجدول رقم (4-6)، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثاني " الإفصاح عن القطاعات التشغيلية " ، وتبين أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي 3.412 وقيمة T 2.722 ، ومستوى الدلالة 0.010 وهي أقل من 0.05 ؛ مما يعني رفض الفرضية العدمية لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الاقتصادية للقطاعات التشغيلية.

أي أن الشركات الصناعية المساهمة العامة ملتزمة بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الاقتصادية للقطاعات التشغيلية.

الجدول رقم (4-6) نتائج إختبار T للفرضية الثانية

الفقرة	قيمة الاختبار = 3		
	قيمة T	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي
المحور الثاني : الإفصاح عن القطاعات التشغيلية	2.722	0.010	3.412

4.3.3- إختبار الفرضية الثالثة : لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل بالمنشأة .

لقد تم إستخدام اختبار T للعينة الواحدة والنتائج المبينة في الجدول رقم (7-4)، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثالث " الإفصاح حول نطاق ومجالات العمل بالشركة " ، وتبين أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي 3.662 وقيمة T 4.817 ، ومستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 ؛ مما يعني رفض الفرضية العدمية لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل بالمنشأة.

أي أن الشركات الصناعية المساهمة العامة تلتزم بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل بالمنشأة.

الجدول رقم (7-4) نتائج إختبار T للفرضية الثالثة

الفقرة	قيمة الاختبار = 3		
	قيمة T	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي
المحور الثالث : الإفصاح حول نطاق ومجالات العمل بالشركة	4.817	0.000	3.662

4.3.4- إختبار الفرضية الرابعة : لا يوجد معوقات تتعلق بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية .

لقد تم إستخدام اختبار T للعينة الواحدة والنتائج المبينة في الجدول رقم (8-4)، والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الرابع " معوقات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية " ، وتبين أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي 3.388 وقيمة T 3.417 ، ومستوى الدلالة 0.002 وهي أقل من 0.05 ؛ مما يعني رفض الفرضية العدمية لا يوجد معوقات تتعلق بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

أي أنه يوجد معوقات تتعلق بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية.

الجدول رقم (8-4) نتائج إختبار T للفرضية الرابعة

الفقرة	قيمة الاختبار = 3		
	قيمة T	مستوى الدلالة	المتوسط الحسابي
المحور الرابع : معوقات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية	3.417	0.002	3.388

الفصل الخامس

مناقشة النتائج والتوصيات

5.1- مناقشة نتائج الدراسة.

5.2- التوصيات.

5.1 – مناقشة نتائج الدراسة :

في ضوء تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات فقد تم التوصل إلى النتائج التالية :

1- تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية بحسب أسس تحديد القطاعات، وهذه النتيجة لا تتفق مع الدراسة التي قام بإجرائها الخضري (2013)، حيث أظهرت النتائج في دراسة الخضري (2013) عدم إلتزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية بتحديد القطاعات التشغيلية المشمولة بالتقارير المالية، وربما يعزى ذلك أنه تم أخذ جميع الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية وتنوع هذه الشركات وتفاوتها في الحجم واختلاف آراء وحدات المعاينة فيها؛ ولإختلاف البيئة الأقتصادية التي تعمل فيها الشركات. وهذا يتفق مع الدراسة التي أجراها Baldwin (1984)، أن المحللين الماليين أستطاعو التنبؤ بالعائد بشكل أفضل باستخدام المعلومات القطاعية للشركات المتنوعة بعد تطبيق متطلبات الإفصاح عام (1971)، في حين أن احتمالية الخطأ في التنبؤ بعائد الأسهم للشركات الثلاث انخفضت باستخدام المعلومات القطاعية.

2- تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للأنشطة التجارية والبيئة الاقتصادية للقطاعات التشغيلية، وهذا يتفق مع الدراسة التي قام بها Botosan & Harreis (2000)، التي توصلت إلى أن الشركات التي قامت بالإفصاح عن المعلومات القطاعية الربعية كانت تعاني من إنخفاض السيولة وأرتفاع في عدم تماثل المعلومات خلال السنتين السابقتين للسنة التي تم فيها الإفصاح عن هذه المعلومات ؛ كما وتتفق مع دراسة عبد (2003)، أن الشركات

الصناعية تقوم بالإفصاح عن 15% من بنود مؤشر الإفصاع القطاعي ، وهذه الدراسة في عام 2003، أما الآن مع تطور المعايير وإنتشارها الواسع بين الشركات ، لابد من أن نسبة الإلتزام وتطبيق المعايير أصبحت أكثر انتشاراً.

3- أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية تلتزم بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بنطاق ومجالات العمل في المنشأة. وهذا يتفق مع الدراسة التي أجراها الخضري (2013) ، حيث أن أفراد العينة موافقون بشكل ضعيف على أن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية ملتزمة بالإفصاح عن المعلومات حول نطاق ومجالات العمل بالمنشأة. حيث أنه لابد من الافصاح عن هذه العلومات حتى لو لم يكن الإفصاح عنها إلزامياً ، وذلك لأنها أحد أهم المعلومات التي تهم المستفيدين الخارجيين والمستثمرين .

4- إن من أهم المعوقات في تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولي هو ضعف دور الجمعيات والهيئات المهنية في تنمية وتطوير المحاسبين حول ما يستجد من معايير، وهذا يتفق مع دراسة نور والججاوي (2003) التي كان من نتائجها وجود صعوبات ومعوقات في تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية ومن ضمنها هذا السبب.

5- كشفت الدراسة أن اختلاف البيئة الاقتصادية والاجتماعية بين الدول التي تضع المعايير الدولية والدول التي تطبق هذه المعايير يعتبر أحد المعوقات لتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8).

6- كما أظهرت الدراسة بأن غالبية القائمين على إعداد التقارير المالية لا تتوفر لديهم المعرفة والخبرة الكافية في تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)، وأن متابعتهم للمعايير الدولية

وما يستجد عليها قليلة وغير مستمرة ومتواصلة. وعدم إلتحاقهم بدورات خاصة بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8).

7- كما أظهرت الدراسة أن مناهج التعليم الجامعية لا تحتوي على مقررات تختص بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8).

8- كما بينت الدراسة أن قلة الموارد المالية وقلة الأهتمام كانت من الأسباب في عدم تمكن الشركات من تدريب موظفيها حول ما يستجد في المعايير الدولية.

9- وبالرغم من وجود المعوقات السابقة إلا أن وحدات المعاينة في عينة الدراسة كانت متفقة على أنه لايوجد صعوبه في فهم وتفسير متطلبات الإفصاح في معايير الإبلاغ المالي الدولية. وأنه قد تم تجاوز جميع المعوقات والصعوبات التي تواجههم في الإلتزام في تطبيق متطلبات الإفصاح وفق المعايير الدولية، وأن غالبية الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ملتزمة في تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) الخاص بالقطاعات التشغيلية.

5.2- التوصيات :

في ضوء نتائج الدراسة فإن الباحث يوصي في ما يلي :

1- ضرورة قيام الجمعيات والهيئات المهنية المحاسبية بتنمية مهارات وخبرات المحاسبين، عن طريق تنظيم لقاءات وورش عمل ودورات تدريبية لموظفين الإدارات المالية في الشركات ،

لمساعدتهم على تطوير مهاراتهم وخبراتهم المهنية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية. ومتابعتهم المستمره على أطلاعهم حول ما يستجد من تطور وتغيير على المعاير الدولية.

2- على الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية المدرجة في بورصة عمان زيادة الأهتمام بموضوع كفاءة موظفي الإدارات المالية من ناحية التأهيل العلمي المهني ، وخاصةً في مجال الإلمام بمعايير المحاسبة الدولية والتغييرات التي تطرأ عليها.

3- إعاده هيكلة خطط التعليم في تخصص المحاسبة في معظم الجامعات الأردنية وحثها على إعطاء أهمية نحو مساق معايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية.

4- عقد دورات متخصصة للإدارات المالية العاملة في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان من قبل اختصاصيين في معايير الإبلاغ المالي الدولية .

5- الاهتمام بإجراء دراسات أخرى تتناول موضوع معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في القطاعات الأخرى .

المراجع

6.1- المراجع العربية.

6.2- المراجع الأجنبية.

6.3- مواقع الأنترنت.

6.1- المراجع العربية :

- أبو نصار، محمد؛ وحميدات، جمعة : (2012). "**معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعملية)**"، ط3 ،عمان، دار وائل للنشر.

- البستاني، شذى محمد رضا حسين : (2005). "**القياس والإفصاح المحاسبي عن كلفة النوعية – دراسة تطبيقية في الشركة العامة لتعبئة الغاز**" ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين – جامعة بغداد

- جربوع، وحلس ، يوسف محمد، وسالم عبد الله : (2002). "**المحاسبة الدولية، مع التطبيق العملي، لمعايير المحاسبة الدولية**"، الطبعة الاولى ، عمان، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.

- الجرف، ياسر أحمد : (2010). "**أهمية تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية**"، ورقة عمل مقدمة إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، الرياض، المملكة العربية السعودية.

- جرن، بسام : (2003). "**أهمية التقارير المالية المرحلية للشركات المساهمة الصناعية الأردنية بالنسبة لقرارات المستثمر في بورصة عمان**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان/الاردن.

- الجعبري، مجدي احمد : (2009). "**الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية – دراسة ميدانية على الشركة السعودية للصناعات الأساسية (سابك)**"، مجلة الاكاديمية العربية المفتوحة، العدد 9، ص 3 ، الدنمارك.

- الجمال ، أحمد ماجد : (2008). "**الرؤية المالية للموازنة الوظيفية**" مجلة الثورة ، العدد 12 ، ص36، صنعاء/اليمن.

- حميدات، جمعة : (2004). "**مدى إلتزام الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان بمعايير الإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية وتعليمات هيئة الأوراق المالية**"، (أطروحة دكتوراه)، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان/ الأردن.

- حميدان، مصطفى حميدان : (2010). "**مدى التزام مؤسسة المدن الصناعية الأردنية بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان/الأردن.

- حنان، رضوان : (2003). "**النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر ، عمان/ الاردن.

- الحيالي، وليد ، علوان، بدر : (2002). "**القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي**" الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان/الاردن.

- خشارمة ،حسين : (2003). "**مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن– عيار المحاسبة الدولي رقم 30، دراسة ميدانية**" مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد 17 ، ص 87، 2003 .

- خريوش، حسني علي : (2004). "**استشراف تمويل التعليم الجامعي في الاردن المشاكل والحلول المقترحة**" بحث منشور، المؤتمر العربي الأول حول استشراف مستقبل التعليم، شرم الشيخ/مصر .

- الخضري ، حسن عبد الماجد : (2013). "**مدى إلتزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 8 : القطاعات التشغيلية**" (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الاسلامية، غزة/فلسطين .

- ذوقان عبيدات وعبد الرحمن عدس وكايد عبد الحق : (1982). "**البحث العلمي: مفهومه وأدواته واساليبه**"، دار مجدلاوي ، عمان/الاردن.

- السعيد، معتز أمين عبد الحميد : (2008). "**أثر الإفصاح بإستخدام مفهوم القسمة العادلة في ضوء التغيرات في معايير الإبلاغ المالي الدولية على الأبلاغ المالي في شركات التأمين الأردنية**"، (أطروحة دكتوراة غير منشورة) ، جامعة عمان العربية، عمان/الأردن.

- السيد ، أحمد : (1993). "**مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين، منهج مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري** "، مجلة البحوث التجارية، المجلد 15، العدد 2، ص 97 ، حزيران، مصر.

- صلاح، حواس : (2008). "**التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**"، اطروحة دكتوراة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسييرية ، جامعة الجزائر ، الجزائر.

- عبد، سوزان : (2003). "**الإفصاح عن المعلومات القطاعية للشركات الصناعية الأردنية متعددة المنتجات-دراسة ميدانية**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، عمان/الأردن.

- العوضي، وائل : (2008). "**إمكانية تطبيق المصارف لمعيار المحاسبة الدولي رقم (14) التقارير القطاعية ودوره في دعم كفاءة وفاعلية الإدارة المصرفية "دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة**" (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية ، غزة/ فلسطين.

- القاضي ،حسين ، وحمدان مأمون : (2000). "**المحاسبة الدولية**" الطبعة الاولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان/الاردن .
- المجربي، فاطمة علي : (2012). "**قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية**" (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان/الأردن.
- المطارنة، غسان فلاح : (2006). "**تدقيق الحسابات المعاصر**"، ط 1 ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان/الاردن.
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، معايير المحاسبة الدولية، (1997).
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، معايير المحاسبة الدولية، (2010).
- نور، عبد الناصر والججاوي، طلال : (2003). "**المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية متطلبات التوافق والتطبيق**"، بحث منشور في مجلة بحوث جامعة حلب ، سلسلة العلوم الأقتصادية والقانونية، مجلد 2 ، ص61-87، حلب/سوريا.

6.2- المراجع الاجنبية :

- Baldwin, B.A (1984), "*Segments Eearnings Disclosure And the Apility of Security Analyst to Forecast Earnings Per Share*", The Accounting Review, Vol.LIX, No.3,pp.376-389.
- Belkaoui. A (2004)"*accounting theory*", fifth edition, Thomson learning, London.
- Botosan, C.A. And Harris M.S. (2000), "*Motivations for a Change in Disclosure Frequency and its Consequences: An Examination for Voluntary Quarterly Seqment Disclosures*", Journal of Accounting Research, Vol.39, No. 2,pp. 329-353.
- Carmona, S And Marco T, (2008), "*On The Global acceptance of IAS/IFRS Accounting Standards: The logic and impicatin of the principles-based system*", Journal of Accounting And Public Policy, New York: Nov/Dec 2008. Vol.27, Iss.6.
- International Accounting Standards Committee, "*International Accounting Standards"*, London, 2000.
- Kochabek, R.F. (1974), *"Segmental Financial Disclosure By Diversified Firms and Security Prices*", The Accounting Review, April, PP.245-258.
- Mardini, G.H. and Crawford, L. and Power, D.M. (2012), "*The Impact Of IFRS8 On Disclosure Practices Of Jordanian Listed Companies",* Journal of Accounting in Emerging Economies, Vol. 2 Iss:1, pp.67-90.
- Mckinnon, J. L. and Dalimunthe, L. (1993), "*Voluntary Disclosure of the Segment Information by Australian Diversified Companies*", Accounting and Finance, Vol.33, PP. 31-50.

- Nobes, Christopher, and Parker Robert, (2000) "*Comparative International Accounting*", Seventh Editions.
- AL-Rai, Ziad K. And Dahmash Naim, (1998), "*The Effects Of Applying International Accounting And Auditing Standards To The Accounting Profession In Jordan*", Advances In International Accounting, (Supplement 1), 1998, pp 179-193.
- Roberts, C. (2002), "Segment *Reporting. In: comparative International Accounting",* Seventh Edition، Prentice-Hell، UKpp.
- Salamon, G.L. and Dhaliwal, D.S. (1980), "*Company Size And Financial Disclosure Requirement With Evidence From Segmental Reporting Issue",* Journal Of Business Finance And Accounting, Vol. 7, PP.555-568.
- Sekaran. U, (2013), "*Research Methods for Business: A Skill Building Approach*" 6th Edition, New York: John wiley & Sons Inc.

6.3- مواقع الانترنت :

- موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين www.ascasociety.org، 2014
- موقع وزارة الصناعة والتجارة www.mit.gove.jo ، 2014

الملاحق

الملحق رقم (1) استبانة الدراسة

الملحق رقم (2) نتائج التحليل الإحصائي في برمجية SPSS

الملحق رقم (1) استبانة الدراسة

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

عمادة البحث العلمي والدراسات العليا

قسم المحاسبة

الإخوة والأخوات الكرام

تحية طيبة وبعد ،،،

الموضوع/ إستبانه

يقوم الباحث بإجراء هذه الدراسة إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير من كلية الأقتصاد والعلوم الإدارية في تخصص المحاسبة والتي هي بعنوان **مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)**، وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إلتزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)، إضافة إلى التعرف على المعوقات التي تحول دون تطبيق هذا المعيار إن وجدت.

ولذلك فإننا نرجو من حضراتكم أن تتكرمو بالإجابة على هذه الاستبانة بدقة وموضوعية، وذلك حتى يتمكن الباحث من الوصول إلى نتائج صحيحة ومفيدة في تحقيق أهداف الدراسة بشكل دقيق. مؤكدين بأن جميع البيانات التي سيتم الحصول عليها منكم **<u>ستعامل بسرية تامة</u>**، وسوف تستخدم لغايات البحث العلمي فقط. وسيتم تزويدكم بنتائج الدراسة في حال الانتهاء منها إذا رغبتم بالاطلاع عليها.

وتفضلوا بقبول فائق التقدير والاحترام

الباحث

مهند زياد أبوحسين

إرشادات عامة لتعبئة الاستبانة

1) يرجى التكرم بالإجابة عن جميع الاسئلة المطروحة وذلك في المكان المخصص لذلك .

2) في حالة وجود أي أستفسار عن أي من أسئلة الاستبانة أو حول اي امر يتعلق بالدراسة يرجى عدم التردد في الاتصال بالباحث أو الدكتور المشرف، وذلك على العناوين التالية :

المشرف

الدكتور محمود نصار

جامعة العلوم التطبيقية الخاصة

كلية الاقتصاد والعلوم الادارية

قسم المحاسبة

الباحث

مهند زياد ابو حسين

الجزء الأول : البيانات الشخصية

يرجى التكرم بوضع إشارة (✓) أمام الاجابة المناسبة.

1) المؤهل العلمي:

☐ دبلوم ☐ بكالوريوس ☐ دراسات عليا ☐ أخرى، حددها ....

2) التخصص العلمي :

☐ محاسبة ☐ ادارة أعمال ☐ علوم مالية ومصرفية ☐ أخرى، حددها ....

3) الخبرة العملية :

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات

☐ من 10 سنوات إلى أقل من 15 ☐ 15 سنة فأكثر

4) الوظيفة الحالية :

☐ مدير مالي ☐ رئيس قسم الحسابات ☐ محاسب رئيسي ☐ مدقق حسابات داخلي

☐ أخرى، حددها ....

5) الدورات التدريبية التي حضرتها في مجال معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية:

☐ دورة واحدة ☐ دورتان ☐ أخرى، حددها ....

6) هل تلقيت دورات تتعلق بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)(القطاعات التشغيلية)؟

☐ نعم ☐ لا

7) المتابعة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية والتغيير الحاصل عليها الصادر عن مجلس معايير الإبلاغ المالي الدولية.

☐ مستمرة ☐ متوسطة ☐ على الأغلب ☐ قليلة ☐ معدومة

الجزء الثاني : بيانات محاور الدراسة :

يرجى التكرم بوضع إشارة (✓) أمام الإجابة المناسبة والتي تمثل رأيكم الشخصي.

المحور الأول : تحديد القطاعات التشغيلية، (يعتبر القطاع التشغيلي أحد عناصر الشركة التي تشارك في نشاطات تجارية والتي يمكن أن تولد إيرادات وتتكبد مصاريف (بما فيد ذلك الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالمعاملات مع العناصر الأخرى في نفس المنشأة)، والتي يتم مراجعة نتائجها التشغيلية بشكل منتظم من قبل صانع القرار التشغيلي الرئيسي للشركة لإتخاذ القرار حول الموارد التي سيتم تخصيصها للقطاع، وتقييم أدائه والتي تتوفر معلومات مالية منفصلة بشأنه).

	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت إيراداته 10% أو أكثر من إجمالي الإيراد الموحد لكافة القطاعات التشغيلية.					
2	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت أرباح القطاع التشغيلي 10% أو أكثر من الأرباح المجتمعة لكافة القطاعات مجتمعة.					
3	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت خسائر القطاع التشغيلي 10% أو أكثر من الخسائر المجتمعة لكافة القطاعات مجتمعة.					
4	في شركتكم يتم الإفصاح بشكل منفصل عن القطاع إذا بلغت أصول القطاع التشغيلي 10% أو أكثر من إجمالي أصول كافة القطاعات مجتمعة					
5	تشكل القطاعات التشغيلية المشمولة في التقارير المالية ما نسبته 75% على الأقل من إيرادات الشركة					
6	القطاعات التي لم تستوفي شروط التقرير المنفصل عنها، يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل ضمن فئة (كافة القطاعات الأخرى)					
7	إذا تم تحديد قطاع تشغيلي على أنه قطاع مشمول في التقاير المالية للفترة الحالية وفقاً لنسب 10% المذكورة، فإنه يتم إعادة عرض بيانات هذا القطاع لفترة سابقة لإغراض المقارنة حتى وإن لم يلبي ذلك القطاع خلال الفترة السابقة معايير الإبلاغ وفقاً لنسبة 10%					

المحور الثاني : الإفصاح عن القطاعات التشغيلية : تقوم الشركات بالإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي قوائمها المالية من تقييم طبيعة والآثار المالية لأنشطتها التجارية في ظل البيئة الاقتصادية التي تعمل فيها.

	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تقوم الشركة بالإفصاح عن أنواع المنتجات والخدمات المتعلقة بكل قطاع تشغيلي					
2	تقوم الشركة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإيرادات ومصروفات كل قطاع تشغيلي					
3	تقوم الشركة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بأصول وإلتزامات كل قطاع تشغيلي					
4	تقوم الشركة بإجراء المطابقة بين إيرادات القطاع المشمولة في التقارير المالية مع إجمالي إيرادات الشركة ككل					
5	تقوم الشركة بإجراء مطابقة لإجمالي أرباح وخسائر القطاعات التشغيلية في التقارير المالية مع إجمالي أرباح وخسائر الشركة					
6	تقوم الشركة بإعداد مطابقة لإجمالي أصول والتزامات القطاعات التشغيلية مع إجمالي أصول والتزامات الشركة ككل					
7	تقوم الشركة بالإفصاح عن معلومات وصفية حول قطاعات المنشأة المشمولة في التقارير المالية					
8	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير					
9	تقوم الشركة بالإفصاح عن إيرادات العمليات لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية					
10	تقوم الشركة بالإفصاح عن إيراد ومصروف الفائدة لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية					
11	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإهلاك والإطفاء لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية					
12	تقوم الشركة بالإفصاح عن مصروف أو (دخل) ضريبة الدخل لكل قطاع تشغيلي مشمول في التقارير المالية					

المحور الثالث : الإفصاح حول نطاق ومجالات العمل بالشركة :

	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
4.1 : معلومات حول المنتجات والخدمات:						
1	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج أو خدمة أو لكل مجموعة من الخدمات والمنتجات المتشابهة					
4.2 : معلومات حول المناطق الجغرافية:						
2	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين المتآتية من مركز مقر المنشأة					
3	تقوم الشركة بالإفصاح عن الإيرادات من العملاء الخارجيين المتآتية من كافة الفروع الأخرى التي تستمد منها الشركة إيراداتها					
4.3 : معلومات حول العملاء الرئيسين (كبار العملاء)						
4	تفصح الشركة عن المعلومات المتعلقة باعتمادها على (عميل رئيسي) إذا كانت الإيرادات المتآتية منه تساوي 10% أو أكثر من إيرادات المنشأة					
5	تفصح الشركة عن إجمالي مبلغ الإيرادات المتآتية من العمليات مع (عميل رئيسي)					
6	تفصح المنشأة عن هوية القطاع أو القطاعات التي ينتمي إليها مثل هؤلاء (العملاء الرئيسيين)					

المحور الرابع : معوقات تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

بإعتقادك، ما هي المعوقات التي تحد من قدرة الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من كفاية الإفصاح القطاعي والالتزام بمعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)؟

	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	لا تتوفر معرفة وخبرة كافية لتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8) لدى محاسبي الشركة					
2	عدم كفاية أو قلة الموارد المالية التي تمكن الشركات من تدريب موظفيها حول المستجدات في المعايير الدولية					
3	مناهج التعليم الجامعية لا تحتوي على مقررات تختص بمعايير الإبلاغ المالي الدولية وخاصة المعيار رقم (8)					
4	صعوبة فهم وتفسير متطلبات الإفصاح في معايير الإبلاغ المالي الدولية					
5	وجود اختلاف في البيئة الاقتصادية والاجتماعية بين الدول التي تضع المعايير الدولية والدول التي تطبق هذه المعايير يعتبر أحد المعوقات لتطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (8)					
6	ضعف دور الجمعيات والهيئات المهنية في تنمية وتطوير المحاسبين حول ما يستجد من معايير الإبلاغ المالي الدولية خاصة معيار الإبلاغ المالي رقم (8)					
7	عدم وجود قوانين ملزمة للشركة بتطبيق معايير الإبلاغ المالي					

8. هل يوجد معوقات أخرى؟ أذكرها :

....

....

شكراً لحسن تعاونكم

الملحق رقم (2) نتائج التحليل الإحصائي في برمجية SPSS

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.945	7

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.956	12

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.917	6

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.782	7

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.955	32

Qualification

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	7.7	7.7	7.7
	2	26	66.7	66.7	74.4
	3	10	25.6	25.6	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

Specialization

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	35	89.7	89.7	89.7
	3	3	7.7	7.7	97.4
	4	1	2.6	2.6	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

Expertise

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	7	17.9	17.9	17.9
	2	12	30.8	30.8	48.7
	3	11	28.2	28.2	76.9
	4	9	23.1	23.1	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

Position

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	9	23.1	23.1	23.1
	2	17	43.6	43.6	66.7
	3	9	23.1	23.1	89.7
	4	1	2.6	2.6	92.3
	5	3	7.7	7.7	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

TrainingIFRS

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	15	38.5	38.5	38.5
	2	10	25.6	25.6	64.1
	3	14	35.9	35.9	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

IFRS8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	8	20.5	20.5	20.5
	2	31	79.5	79.5	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

Following

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	6	15.4	15.4	15.4
	2	15	38.5	38.5	53.8
	3	9	23.1	23.1	76.9
	4	4	10.3	10.3	87.2
	5	5	12.8	12.8	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
A1	39	3.46	1.144	.183
A2	39	3.33	1.132	.181
A3	39	3.23	1.245	.199
A4	39	3.41	1.229	.197
A5	39	3.72	1.025	.164
A6	39	3.49	1.023	.164
A7	39	3.21	1.218	.195
B1	39	3.77	1.111	.178
B2	39	3.38	1.161	.186
B3	39	3.54	1.072	.172
B4	39	3.44	1.165	.187
B5	39	3.59	1.229	.197
B6	39	3.54	1.189	.190
B7	39	3.64	1.135	.182
B8	39	3.31	1.104	.177
B9	39	3.49	1.073	.172
B10	39	3.28	1.123	.180
B11	39	3.10	1.273	.204
B12	39	2.87	1.196	.192
C1	39	3.64	.959	.154
C2	39	3.64	1.063	.170
C3	39	3.56	.968	.155
C4	39	3.59	1.163	.186
C5	39	3.85	.961	.154
C6	39	3.69	1.004	.161
D1	39	3.54	1.120	.179
D2	39	3.26	1.141	.183
D3	39	3.49	.970	.155
D4	39	2.95	1.123	.180
D5	39	3.56	.995	.159
D6	39	3.79	1.128	.181
D7	39	3.13	1.056	.169
section1	39	3.4066	.99545	.15940
section2	39	3.4124	.94609	.15150
section3	39	3.6624	.85881	.13752
section4	39	3.3883	.70972	.11365

Correlations

		section1	section2	section3	section4
section1	Pearson Correlation	1	.928	.432	.246
	Sig. (2-tailed)		.000	.006	.132
	N	39	39	39	39
section2	Pearson Correlation	.928	1	.476	.270
	Sig. (2-tailed)	.000		.002	.097
	N	39	39	39	39
section3	Pearson Correlation	.432	.476	1	.447
	Sig. (2-tailed)	.006	.002		.004
	N	39	39	39	39
section4	Pearson Correlation	.246	.270	.447	1
	Sig. (2-tailed)	.132	.097	.004	
	N	39	39	39	39

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
section1	39	3.4066	.99545	.15940
section2	39	3.4124	.94609	.15150
section3	39	3.6624	.85881	.13752
section4	39	3.3883	.70972	.11365

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
section1	2.551	38	.015	.40659	.0839	.7293
section2	2.722	38	.010	.41239	.1057	.7191
section3	4.817	38	.000	.66239	.3840	.9408
section4	3.417	38	.002	.38828	.1582	.6183